



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.721478/2017-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.216 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2019
Recorrente FUNDAÇÃO ELETRONUCLEAR DE ASSISTÊNCIA MÉDICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2013 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. 170-A DO CTN.

Nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Estabelece a Súmula CARF nº 1 que importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

IMUNIDADE. INOVAÇÃO RECURSAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

É indevido o conhecimento de matéria que não tenha sido apresentada em manifestação de inconformidade, pois se trata de inovação recursal, devendo ser considerada matéria não impugnada.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONTRIBUIÇÃO. DISCUTIDA EM JUÍZO. COMPENSAÇÃO. ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO. INDEVIDA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida com créditos referentes à contribuição discutida em juízo e ainda não transitado em julgado, além de ofender ao disposto no art. 170-A do CTN, resta caracterizada a falsidade prevista na norma, como fundamento para a aplicação da multa isolada de 150%, pois houve compensação de contribuição com créditos sabidamente inexistentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Martin da Silva Gesto (relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto – Relator

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieriegatto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10073.721478/2017-23, em face do acórdão nº 02-78.145, julgado pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), em sessão realizada em 22 de fevereiro de 2018, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata-se de crédito tributário referente à multa de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre os montantes declarados como compensados pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, nas competências de 09/2013 a 13/2015. Tais compensações foram consideradas indevidas e foram glosadas em procedimento de auditoria fiscal, pois não ficou demonstrada a certeza e liquidez dos créditos utilizados para abater das contribuições previdenciárias declaradas devidas nessas GFIP.

A glosa das compensações consideradas indevidas foi efetuada no processo nº 10073.721469/2017-32, ao qual o presente processo está juntado por apensação.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 8/43), que o interessado foi intimado a apresentar discriminação detalhada, acompanhada de documentação comprobatória da origem dos créditos utilizados nas referidas compensações em GFIP.

Em resposta, o contribuinte esclareceu que as compensações foram realizadas com fundamento na existência de supostos pagamentos indevidos ou a maior em função da interpretação de serem indevidos os valores relativos às contribuições previdenciárias nos 15 (quinze) dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença do funcionário afastado por doença ou acidente, férias gozadas, adicional constitucional de 1/3 (um terço) de férias, aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, adicionais de horas extras e noturno, de periculosidade, de insalubridade, de transferência, assim como os valores pagos a título de 13º (décimo terceiro) salário e vale transporte em dinheiro.

Acrescentou que a Associação de Hospitais do Estado do Rio de Janeiro – AHERJ impetrou Mandados de Segurança Coletivos, objetivando a confirmação do afastamento da exigibilidade da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de parte das rubricas acima descritas. Afirmou que, em que pese os Mandados de Segurança Coletivos citados, os créditos utilizados não tiveram origem nas ações judiciais mencionadas e, sim, em recolhimentos a maior realizados conforme sua interpretação.

O contribuinte apresentou memória de cálculo dos créditos utilizados na compensação e planilha referente às compensações realizadas.

A Fiscalização constatou que na planilha discriminativa das rubricas utilizadas nas compensações não havia registros de valor nas colunas relativas a: Auxílios (15 dias antes do auxílio doença), Adicional de Periculosidade e Adicional de Transferência. Não constou na planilha nenhuma coluna ou registro relativo ao Vale Transporte pago em dinheiro.

Assim, essas rubricas não foram utilizadas pelo contribuinte nas compensações, não sendo, portanto objeto da presente demanda.

Consta ainda no Despacho Decisório a conclusão da auditoria fiscal que os valores pagos a título das verbas descritas pelo contribuinte em sua resposta integram o salário de contribuição do segurado empregado, incidindo sobre elas as contribuições previdenciárias previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/1991, e que não havia por ocasião das compensações valores a serem utilizados pelo contribuinte relativos a recolhimentos indevidos ou a maior.

Ademais, o Despacho Decisório aponta outras impropriedades e vícios cometidos pelo contribuinte nas compensações, quais sejam:

Verificou-se que foram inseridos, de forma irregular, valores supostamente pagos a maior ou indevidamente a partir da competência 06/2005, muito embora o prazo máximo para compensação seja de 05 (cinco) anos, contados da data do suposto recolhimento indevido ou a maior, conforme preceitua o art. 253, I, do Decreto nº 3.048/1999. Considerando que iniciou as compensações em 09/2013, incluiu assim nos supostos créditos valores já alcançados pela prescrição.

A Fiscalização salientou o paradoxo constituído no fato de o sujeito passivo já ter se convencido do suposto recolhimento indevido das contribuições previdenciárias incidentes sobre as rubricas incluídas em sua memória de cálculo, a partir da primeira compensação realizada em 09/2013, e ainda assim ter continuado a recolher contribuição previdenciária, após essa competência, sobre tais rubricas.

Constatou-se ainda que a referida memória de cálculo, na coluna “TAXA DE JUROS SELIC”, apresentou um percentual não compatível com a regra prevista no art. 89, § 4º da Lei nº 8.212/1991. Para exemplificar, tomou a competência 06/2005 (inicial dos supostos créditos), a qual apresentou uma taxa de juros de 125,64% na memória de cálculo apresentada pelo sujeito passivo, ao passo que, se aplicada a regra prevista no dispositivo legal citado, o índice de atualização correto seria de 88,59% para uma compensação realizada na competência 09/2013.

Da mesma forma, a competência 01/2009 apresentou uma taxa de juros de 79,11% na memória de cálculo apresentada pelo sujeito passivo, ao passo que, se aplicada a regra prevista no art. 89, § 4º da Lei nº 8.212/1991, o índice de atualização correto seria de 44,30% para uma compensação realizada na competência 12/2013.

Consta ainda no Despacho Decisório que o contribuinte, em resposta às intimações, informou que foram utilizados nas compensações valores pagos às outras entidades e fundos (“Terceiros”), tendo sido aplicada a alíquota de 3,8% a título da contribuição devida às outras entidades e fundos (“Terceiros”). Verifica-se, portanto, mais essa irregularidade, visto que a legislação não permite a compensação de indébitos envolvendo tais entidades ou fundos.

Assim, conforme relatado, configurou-se a prática de compensação eivada de vícios, e a Fiscalização concluiu que o procedimento do contribuinte, ao declarar créditos

inexistentes para realizar compensações, enquadrando-se nas condutas capituladas no artigo 72, da Lei nº 4.502/1964, bem como no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/1991. Por conta disso, a multa foi aplicada e corresponde a 150% dos valores indevidamente declarados/compensados, conforme as normas legais descritas no Relatório Fiscal.

O Auto de Infração foi recebido pelo contribuinte, via Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, em 29/08/2017, conforme Termo de Abertura de Documento de fl. 270.

Em 27/09/2017, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 276/323, na qual traz, em síntese, as seguintes alegações:

Preliminarmente requer a suspensão da exigibilidade dos créditos exigidos no presente processo em razão da apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade.

Solicita ainda que sejam adotadas medidas para que tais créditos não sejam impeditivos à emissão de CND ou CPDEN, bem como não sejam inscritos no Cadin nem sejam objeto de cobrança executiva pelo ente tributante.

Alega que suas compensações têm fundamento no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e justificativa no recolhimento de contribuição previdenciária sobre verbas que vão além das hipóteses de incidência das contribuições previdenciárias contidas na Lei nº 8.212/91.

Argumenta pela não incidência de contribuição previdenciária sobre cada uma das rubricas objeto de compensação, por não haver contraprestação de serviços ou pelo caráter indenizatório das rubricas.

Com relação ao Aviso Prévio Indenizado e ao 13º proporcional a este, cita a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 que inclui o tema na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN.

Afirma que o STJ já consolidou jurisprudência pela não incidência de contribuições previdenciárias sobre os quinze primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, adicional de um terço de férias e aviso prévio indenizado.

Aduz que o fato de a Associação de Hospitais do Estado do Rio de Janeiro - AHERJ ter impetrado mandados de segurança coletivos pleiteando a não incidência das contribuições previdenciárias nos anos de 2010 e 2013 suspendeu a prescrição, podendo, portanto, pleitear compensações das rubricas sob análise a partir de 2005.

Quanto às demais impropriedades e vícios apontados no Despacho Decisório, o contribuinte alega que continuou recolhendo as parcelas que considerava devidas porque a RFB as continuou exigindo. Acrescentou que aplicou a atualização pela Taxa Selic conforme preceitua a Lei nº 8.212/91, art. 89, §4º.

Pugna pela inexistência das hipóteses que determinam a aplicação da multa de 150%.

Diz que o §10º do artigo 89 da Lei 8.212/91 requer a comprovação de falsidade na declaração realizada pelo contribuinte, assim como o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 determina a aplicação da multa no caso de diferença de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata.

Afirma que as situações acima não foram configuradas e que inexistente expressa disposição de lei que proíba a compensação realizada, uma vez que o procedimento foi levado a efeito com base no artigo 66 da Lei 8.383/91.

Aduz não houve o dolo e nem a intenção de fraudar a GFIP, pois a Impugnante declarou integralmente todos os valores devidos, tendo utilizado créditos de recolhimentos indevidos e/ou a maior para realizar parcialmente a extinção dos valores declarados.

Argumenta pelo caráter confiscatório da multa de 150% e apresenta jurisprudência.

Ao final requer que:

a) seja suspensa a exigibilidade dos créditos discutidos no presente processo.

b) seja suspenso o presente processo administrativo até o julgamento definitivo da Manifestação de Inconformidade apresentada nos autos do Processo Administrativo nº 10073.721469/2017-32, onde se discute a glosa realizada.

c) seja acolhida a presente impugnação e sejam cancelados os débitos exigidos no presente processo.”

A DRJ de origem entendeu pela procedência do lançamento realizado, mantendo na integralidade o débito tributário. O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, à fl. 381/428, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

1. Preliminar - imunidade tributária.

A alegação da contribuinte que possui imunidade tributária não foi apresentada em manifestação de inconformidade, razão pela qual compreendo que se trata de inovação recursal, sendo matéria não impugnada.

A apreciação desta matéria por este Colegiado acarretaria em supressão de instância, razão pela qual não deve ser conhecida. Ademais, tal matéria demanda dilação probatória, não sendo matéria possível de conhecer de ofício.

Por tais razões, não conheço da matéria suscitada.

2. Da glosa por compensação indevida.

A contribuinte afirmou durante o procedimento fiscal que as compensações efetuadas não tiveram origem nas ações judiciais impetradas pela Associação de Hospitais do Estado do Rio de Janeiro - AHERJ. Entretanto, alega na manifestação de inconformidade que tais ações suspenderam a prescrição, permitindo a compensação das rubricas sob análise a partir de 2005. Assim constou na impugnação apresentada pela contribuinte, às fls. 310/311 dos autos:

Além disso, visando corroborar a tese do Requerente, a ASSOCIAÇÃO DE HOSPITAIS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - AHERJ impetrou Mandados de Segurança Coletivo autuados sob os nº 9192-36/2010.4.02.5101 (2010.51.01.009192-3), que tem como objeto a confirmação do afastamento da exigibilidade de contribuição previdenciária sobre os valores pagos (I) nos dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastando por doença ou acidente, (II) Salário-maternidade, (III) Férias gozadas e (IV) adicional constitucional de 1/3 (um terço) de férias; 21107-77/2013.4.02.5101 (2013.51.01.021107-3), que tem como objeto, a confirmação do afastamento da exigibilidade de contribuição previdenciária sobre os valores a título (I) de Aviso Prévio Indenizado, (II) Décimo Terceiro salário proporcional ao Aviso Prévio Indenizado, e dos adicionais (III) de horas extras, (IV) noturno, (V) de periculosidade, (VI) de insalubridade, (VII) de transferência e 21106-92/2013.4.02.5101 (2013.51.01.021106-1), que tem como objeto, a confirmação do afastamento da exigibilidade de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de (I) 13º Salário e (II) Vale Transporte pago em dinheiro.

Sendo assim, as distribuições dos Mandados de Segurança acima identificados respectivamente em 21/06/2010; 07/08/2013 e 07/08/2013, tiveram o condão de interromper a prescrição com relação aos créditos relativos aos recolhimentos indevidos e a maior referente à Contribuição Previdenciária patronal desde junho de 2005, em relação ao primeiro Mandado de Segurança e agosto de 2008, com relação ao segundo e terceiro Mandados de Segurança.

Frisa-se que tais alegações já haviam sido referidas pelo contribuinte às fls. 60/61 (resposta à intimação).

Convém esclarecer que os créditos em relação aos quais a contribuinte efetuou procedimento de compensação não se originam de atos normativos declarados inconstitucionais com força vinculante para Administração Tributária. A contribuinte defende-se sob o argumento de que teria direito à compensação, independentemente de prévio exame ou autorização administrativa e judicial.

No caso, entendo que a contribuinte procedeu à compensação antes do trânsito em julgado das decisões judiciais, prática vedada pelo art. 170-A do Código Tributário Nacional.

O contribuinte foi intimado, conforme verifica-se a fl. 105 dos autos, a apresentar documentos referente aos processos judiciais, a qual ela referiu às fls. 60/61 (resposta à intimação). Assim constou no item 8 do referido Termo de Intimação Fiscal:

8. Considerando as alegações do sujeito passivo a despeito da compensação executada pelo mesmo em GFIP, contidas no documento assinado em 04/05/2017 pela Diretora Técnica Maria Paula Moreira Pillar em resposta ao TPF do Procedimento Fiscal nº 0710500.2017.00085, aliada à ausência de apresentação pelo sujeito passivo dos documentos listados no item 3 do já citado TPF, esclarecer se no cálculo dos valores compensados há crédito reconhecido por Decisão Judicial do qual o sujeito passivo seja litigante; e caso haja, apresentar:
- a) Cópia da petição inicial e do inteiro teor das decisões judiciais (sentença e acórdãos dos tribunais);
 - b) Certidão de Objeto e Pé ou Narratória emitida pelo cartório judicial, a qual contém informações sobre o pedido principal dos autos e a fase em que se encontra o processo;
 - c) Certidão de trânsito em julgado;
 - d) Demonstrativo das bases de cálculo e das contribuições objeto de discussão judicial e dos respectivos depósitos, se existentes;
 - e) Comprovantes de depósitos judiciais.

Por sua vez, a contribuinte não apresentou os documentos solicitados, limitando-se a alegar que os créditos utilizados não se referem às decisões judiciais (fl. 117), vejamos:

8. Sendo assim, em resposta ao **item 08**, não foram utilizados créditos referentes às decisões judiciais. No entanto, seguem os documentos solicitados, inclusive, as certidões de objeto e pé das ações judiciais.

As informações da contribuinte são desencontradas, pois ora quer se utilizar da decisão judicial, ora não. Ocorre que, sendo proposta ação, descabe a discussão dos créditos na via administrativa (conforme se verá adiante neste voto, nos termos da Súmula CARF nº 01), bem como fica sujeita à contribuinte a somente poder fazer a compensação de tais valores após o trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN.

Assim, inexistindo informação nestes autos que tais processos tenham transitado em julgado e tendo sido a devidamente intimada para apresentar tais documentos (fl. 100), entendo como indevida a compensação declarada em GFIP nas competências referidas.

A compensação de valores discutidos judicialmente deve obedecer o que determina o CTN, no artigo 170-A:

Art. 170-A. **É vedada a compensação** mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, **antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.**

(grifou-se)

Observa-se que na época da realização das compensações o referido processo ainda não havia sido definitivamente julgado.

Dessa feita, em que pese o fato de haver discussão judicial acerca da incidência de contribuições previdenciárias sobre algumas verbas pagas a empregados, tem-se que não há nos autos nenhuma decisão judicial que, contrariando a legislação tributária de regência, autorizasse o contribuinte a compensar valores decorrentes de discussão judicial ainda não transitada em julgado com contribuições apuradas, conforme realizou.

Portanto, em conformidade com o dispositivo citado, as compensações, objeto de glosa por meio da autuação tratada no presente processo, foram efetuadas sem que, na oportunidade de sua realização, existissem créditos que lhes amparassem, devendo tais glosas serem mantidas.

3. Ação Judicial. Renúncia à via administrativa.

Conforme já relatado, a contribuinte está discutindo judicialmente a incidência de contribuição previdenciária sobre algumas rubricas, nos autos de três processos judiciais (Mandados de Segurança Coletivos) movidos pela Associação de Hospitais do Estado do Rio de Janeiro – AHERJ.

Apresenta a contribuinte a mesma argumentação para afastar o lançamento realizado, qual seja, a não incidência de contribuição previdenciária sobre rubricas que a seu entender não formam a base de cálculo do salário de contribuição (15 dias de afastamento por auxílio-doença, aviso prévio indenizado, salário-maternidade, férias, terço constitucional de férias e os adicionais de horas extras, noturno, periculosidade, insalubridade e de transferência).

Ocorre que a Súmula nº 01 deste Conselho assim dispõe:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Portanto, não conheço das alegações quanto a não incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas em questão, diante da renúncia à instância administrativa.

4. Alegações de inconstitucionalidade. Caráter confiscatório da multa.

Em relação a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada, deixo de apreciá-la, por força do disposto na Súmula CARF nº 2, que assim dispõe: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*".

5. Multa por compensação indevida.

Suscita a recorrente que seja afastada a multa por compensação indevida, aplicada de forma isolada.

Assiste razão a recorrente.

Entendo por afastar a multa isolada, aplicada em percentual de 150%, consoante restou decidido nos autos do processo administrativo fiscal nº 10530.721159/2014-31, julgado na sessão de 06.03.2018, acórdão nº 2202-004.329, sessão na qual passei a adotar tal entendimento, por compreender que se faz necessária um adicional doloso para aplicação da referida multa,

pois necessária a caracterização clara de falsidade. Segue abaixo trecho do voto a ilustre Conselheira Relatora, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, que bem tratou da matéria:

"3) Multa Isolada de 150% - requisitos

O Recorrente opõe-se também à incidência da multa isolada, de que trata o artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 e artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alegando, em síntese, que não estaria caracterizada a sonegação ou a má-fé.

Nesse ponto, entendo corretas as alegações do contribuinte. Isso porque o erro quanto a matéria jurídica (natureza indenizatória ou não das verbas e prescrição dos créditos) não se confunde com a fraude elemento essencial do tipo penal. Nesse sentido, valiosa a decisão do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Habeas Corpus nº 72.584-8:

CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - ICMS - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS - CREDITAMENTO- FRAUDE. A fraude pressupõe a vontade livre e consciente. Longe fica de configurá-la, tal como tipificada no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o lançamento de crédito, considerada a diferença de alíquotas praticadas no Estado de destino e no de origem. Descabe confundir interpretação errônea de normas tributárias, passível de ocorrer quer por parte do contribuinte ou da Fazenda, com o ato penalmente glosado, em que se presume o consentimento viciado e objetivo de alcançar proveito sabidamente ilícito.

Esclarecedor o seguinte trecho do voto do Ministro Relator Marco Aurélio:

"conforme salientado pelo Juízo, ao proferir sentença absolutória, passou-se ao fisco a informação de que o creditamento resultava da diferença de alíquota, isso mediante lançamento claro e preciso, nas respectivas guias. Como, então, falar em fraude? O que houve foi impropriedade da interpretação conferida à legislação tributária, e isso pode acontecer, sem configuração de crime, na vida de qualquer contribuinte e, também, no atuar da própria Fazenda, o que, aliás, é repetitivo.

A "informação falsa" que justifica a imputação da penalidade qualificada de 150% está relacionada a ocultação de fato e não questionamento sobre o seu significado jurídico. Essa distinção fundamental fica mais clara com os exemplos fornecidos por HUGO DE BRITO MACHADO em sua obra "Estudos de Direito Penal Tributário". Vejamos:

Primeiro exemplo: dizer que ocorreu ou não ocorreu, um acréscimo patrimonial, em determinada empresa, é uma questão *de fato*. Dizer que esse acréscimo patrimonial está, ou que não está, determinado de acordo com a legislação tributária é uma questão *de direito*, como é também uma questão *de direito* saber se o dito acréscimo patrimonial é, ou não é, tributável pelo imposto de renda.

Segundo exemplo: dizer que determinado produto industrializado tem determinadas características materiais, ou que não as tem, é uma questão *de fato*. Dizer que o mesmo produto está classificado nesta ou naquela posição da Tabela de Incidências do IPI é uma questão *de direito*.

(...)

Muitos outros exemplos podem ser citados. Importante, porém, é perceber que, nas questões de fato, a divergência não se estabelece a respeito do significado jurídico dos fatos, mas sobre os próprios fatos, nos aspectos perceptíveis independentemente de conhecimento jurídico.

Dessa forma, para que se pudesse falar em "informação falsa" seria necessário demonstrar, por exemplo, que o Recorrente alegou o recolhimento de salário maternidade quando não possuía qualquer empregada. Inteiramente distinto é entender que o valor recolhido à título de salário maternidade não integra o salário de contribuição e, por isso, foi um recolhimento indevido."

Portanto, entendo por afastar multa isolada, aplicada em percentual de 150%.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso para afastar a multa isolada, aplicada em percentual de 150%.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado

Solicito a devida vênia ao I. Relator, para discordar de seu voto exclusivamente no tocante ao afastamento da multa de 150% por compensação indevida, objeto do recurso voluntário, ao qual foi dado provimento pelo mesmo.

Decidiu o Relator por afastar a multa isolada, aplicada no percentual de 150%, adotando o seguinte entendimento: "entendo por afastar a multa isolada, aplicada em percentual de 150%, consoante restou decidido nos autos do processo administrativo fiscal nº 10530.721159/2014-31, julgado na sessão de 06.03.2018, acórdão nº 2202-004.329, sessão na qual passei a adotar tal entendimento, por compreender que faz-se necessária um adicional doloso para aplicação da referida multa, pois necessária a caracterização clara de falsidade."

Diante do fato, externo que não penso da mesma forma no tocante ao afastamento da referida multa, e para fundamentar minhas razões de decidir recorro ao Voto Vencedor presente no Acórdão 2202-005.089, Sessão de 10 de abril do corrente ano, exarado pelo I. Conselheiro Redator Rorildo Barbosa Correia, no sentido análogo ao que comungo, e a quem peço licença para transcrever excertos de sua relatoria, abaixo apresentados:

(...) como pode ser observado no Relatório Fiscal (fls. 44/61) do Auto de infração, ora (sic) análise, o lançamento da multa isolada foi efetuado no percentual de 150% incidente sobre os valores indevidamente compensados, decorrentes do recolhimento de contribuições sobre parcelas cuja integração ao salário de contribuição ainda estava sendo discutida judicialmente pela Recorrente (...):

Restou comprovado portanto, que o sujeito passivo, ao arrepio da lei e sem sequer observar o que fora concedido em decisão de primeira instância, compensou indevidamente os valores demonstrados nas planilhas anexas, utilizando-se de valores não definitivamente julgados, além de valores sem qualquer autorização judicial para tanto (...)

Neste caso, para efeito de aplicação da multa isolada no percentual de 150%, exige-se a comprovação de dois requisitos cumulativos: a) compensação indevida e b) falsidade de declaração, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 45/50), observa-se que os requisitos necessários para aplicação da referida multa foram demonstrados pela Autoridade Fiscal:

a) o primeiro requisito, compensação indevida, foi demonstrado nos seguintes termos:

O sujeito passivo, ao fazer inserir em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, informação de compensação que sabidamente não teria direito, reduziu, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, o que configura a conduta ilegal do mesmo. (fl. 51).

b) o segundo requisito, presença do elemento falsidade de declaração, a Fiscalização assim demonstrou:

Pelo exposto, a postura do autuado amolda-se perfeitamente a situação prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (D.O.U. de 30 de novembro de 1964). Com efeito, ali se diz:

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A todas as luzes, portanto, o Contribuinte prestou uma informação em sua GFIP que não era verdadeira, e por consequência, falsa. (fl. 51).

Embora, como pode ser observado no Relatório Fiscal, tanto a compensação indevida quanto a falsidade de declaração já foram bem delineadas pela Fiscalização, cabe observar ainda que, no tocante a falsidade de declaração, percebe-se que houve a intenção do sujeito passivo em alcançar o resultado pretendido, pois inseriu na GFIP informação relativa a um crédito que sabia (naquele momento em que se deu a inserção) não ser passível de compensação.

Do mesmo modo, cabe registrar que o procedimento de compensação realizado pela Recorrente, além de ofender a norma geral prevista no art. 170-A do CTN, contrariou frontalmente a norma individual e concreta contida na decisão judicial, (...)

(...)

Ora, se os valores dos quais a empresa se julgava credora ainda estavam sendo discutidos em juízo, o crédito por ela informado em GFIP não se revestia do atributo certeza. Assim, sabendo-se que o crédito para ser compensado deve estar revestido dos atributos de liquidez e certeza, foi possível verificar que a falsidade ocorreu quando a contribuinte inseriu em GFIP informação relativa a um crédito que sabia ser inexistente, ilíquido ou incerto, naquele momento.

(...)

Assim, percebe-se que o crédito utilizado pela contribuinte não se revestia dos atributos de certeza e muito menos de liquidez no momento em que se deu a compensação. Embora havia indicativos de que, no futuro, as decisões dos tribunais poderiam ser favoráveis ao pleito da contribuinte, porém isto não a autorizava, de imediato, efetuar a compensação dos referidos créditos.

Do mesmo modo, aponta ainda favoravelmente ao entendimento de que a Recorrente tinha consciência da ausência de liquidez e certeza do crédito de que se julgava possuidora, a existência da norma do CTN (art. 170-A), que expressamente veda a compensação de tributos discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado da decisão(...).

(...).

Tudo isso demonstra que a empresa sabia ser o crédito por ela utilizado imprestável para a compensação, nos termos dos art. 170 e 170-A do CTN, ou seja, os elementos objetivos da realidade apontam a vontade livre e consciente de se compensar valores dos quais não era credora, ou, no mínimo, não era credora ainda, posto que a decisão ainda não transitou em julgado.

Ainda que a contribuinte entendesse que as parcelas não integram o salário de contribuição, resta patente a falsidade no momento que foi declarando em GFIP a existência de um crédito compensável, quando havia elementos comprobatórios fortes em sentido contrário. Pois além da importância do mérito a respeito da incidência ou não de contribuições sobre as parcelas em questão, é a consciência de que a discussão judicial ainda não havia se encerrado.

Neste diapasão, convém registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF possui precedentes nos quais afirma a aplicabilidade da multa isolada de 150% nas hipóteses de compensação antes do trânsito em julgado, de tributos discutidos

judicialmente, conforme o Acórdão nº 9202004.637 proferido pela 2ª Turma, em 25 de novembro de 2016.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2010 a 30/06/2011

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA DE 150%. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade por parte do Contribuinte, o que se caracteriza pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, seja por não haverem integrado a base de cálculo das contribuições, seja pela compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais.

No mesmo sentido, cabe citar também o Acórdão nº 2201003.597, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CARF, em 09 de maio de 2017, que manteve a multa isolada de 150% nas hipóteses de compensação antes do trânsito em julgado de tributos discutidos judicialmente.

(...)

Entendo que deve ser mantida, portanto, a multa isolada, aplicada no percentual de 150%.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado