



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.722662/2011-92
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.147 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria Compensação - Títulos da Dívida Ativa
Recorrente Estrela Distribuidora de Eletrodomésticos Ltda.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2011

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE FINALIDADE.

Não se sustenta a preliminar de nulidade, pois o Fisco realizou o trabalho de verificar a ocorrência do fato gerador e, primordialmente, determinar a matéria tributável no seu respectivo *quantum* de modo a precisar, exatamente, os valores devidos pelo sujeito passivo a título de tributo, que por si só as GFIPs analisadas não seriam suficientes.

MULTA AGRAVADA

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 1996, aplicado em dobro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator, Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram pelo provimento do recurso. O Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes acompanhou a votação por suas conclusões. Declarações de votos: Mauro José Silva e Damião Cordeiro de Moraes.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/02/2013 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 21/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 07/04/2014 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 01/02/2013 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

Declarações de votos: Mauro José Silva e Damião Cordeiro de Moraes.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração DEBCAD nºs 37.338.819-5 e 37.338.820-9, sendo que o primeiro se refere à glosa de compensações de contribuições previdenciárias lançadas indevidamente nas GFIP e o segundo oriundo da aplicação de multa isolada, em decorrência da compensação indevida, por ter sido entregue GFIP contendo informação falsa .

O relatório fiscal narra que: *“A auditoria constatou na documentação quando da fiscalização, o fato do contribuinte declarar indevidamente valores no campo “compensação” na GFIP, o que diminui ou suprimiu a contribuição previdenciária devida, que configura, EM TESE, a infração penal tipificada no art. 297, inciso III do parágrafo terceiro, do Decreto-Lei nº 2.848 de 07/12/1940 – Código Penal, com a redação dada pela Lei 9.983 de 14/07/2000.”*

Relata ainda que: *“Intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, a indicar e apresentar a documentação suporte probatória das compensações efetuadas: Memória de calculo, Planilha, GPS com recolhimentos indevidos, e outros, o contribuinte no prazo estabelecido não apresentou os documentos probatórios solicitados, mas apresentou como justificativa para as compensações efetuadas no período já citado a seguinte documentação: Escrituras Publicas Declaratórias de Cessão de Direitos de Créditos e Contrato Particular de Cessão Parcial de Ativos e de Prestação de Serviços de Técnicos Especializados, em anexos, amos em cópias autenticadas pelo Cartório Segundo Tabelionato de Notas de Jataí-GO.”*

Ressalta também que: *“Nas Escrituras Publicas o contribuinte figura como outorgado cessionário de apólice de títulos da dívida publica emitidos por decreto do estado de Pernambuco nr. 393 de 06/04/1935 e decreto federal nr. 196 de 21/06/1935, e como outorgante cedente, terceiro que não a empresa Estrela, figurando como detentora do ativo citado consubstanciado nos autos da ação ordinária processo nr. 2001.35.00.00.006898-2, da terceira vara da Justiça Federal em Goiás. Através do contrato de cessão e serviços de empresa de consultoria o mesmo utiliza parcela de crédito atualizada da apólice, conforme descrito nas escrituras, para efetivar as compensações de tais créditos com as contribuições previdenciárias devidas pela empresa, declarando-as na GFIP.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/02/2013 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 21/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digit

almente em 07/04/2014 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 01/02/2013 por MAURO J

OSE SILVA

Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Além disso, registra que: *“Em consulta ao sítios da Justiça Federal em Goiás e Tribunal Regional Federal da Primeira Região constatamos que o referido processo encontra-se em tramitação na justiça, portanto não possuindo decisão transitado em julgado, que conforme o art. 170-A do Código Tributário Nacional – CTN transcrito abaixo, veda a compensação de tributo antes desta etapa do processo. Também, nesta consulta confirmamos que o contribuinte, a empresa Estrela Dist. de Eletrodomésticos Ltda., não figura no pólo ativo da ação, conforme as escrituras apresentadas já revelavam.*

Diante dessa autuação, o sujeito passivo, regularmente intimado, apresentou impugnação alegando em síntese: i) nulidade do lançamento de ofício, pois, uma vez glosada a compensação, caberia ao fisco apenas exigir o crédito tributário confessado em GFIP; ii) ilegalidade na realização dos trabalhos fiscais, por terem sido realizados fora do domicílio do sujeito passivo; iii) improcedência da aplicação da multa, já que não restou comprovada a infração de falsidade.

A 14ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro julgou a impugnação improcedente, mantendo, assim, o crédito tributário.

Inconformado com a decisão, o Recorrente apresentou recurso voluntário, reiterando os argumentos expedidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele conheço

Nulidade do lançamento de ofício

Sustenta a recorrente que o lançamento seria nulo, haja vista que os valores apurados teriam sido declarados em GFIP e, portanto, o presente ato seria desnecessário.

Dirijo da tese alegada haja vista que na presente NFLD a fiscalização, como fica evidente no Relatório Fiscal não se restringiu a apurar valores confessados em GFIP. Pelo contrário, lavrou a Notificação atendendo exatamente aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional que estabelece:

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

Isto porque cotejou os valores confessados pelo sujeito passivo em GFIP com os valores arrolados em Folhas de Pagamentos, apropriando, de acordo as prioridades, valores pagos em GPS. Inclusive, como se pode verificar no Relatório de Lançamentos, há montantes

apurados a título de contribuição previdenciária que foram averiguados diretamente da folha de pagamentos e não das GFIPs.

Ademais, no caso de compensação, o trabalho do Fisco não se resumiu apenas aos débitos declarados em GFIP, mas sim em analisar todo o procedimento de encontro de contas, analisando os requisitos de liquidez e certeza dos créditos, a fim de verificar a possível ocorrência da extinção do crédito tributário, a teor do artigo 156, inciso II, do CTN.

Esses fatos revelam a meu ver que o Fisco realizou o trabalho de verificar a ocorrência do fato gerador e, primordialmente, determinar a matéria tributável no seu respectivo *quantum* de modo a precisar, exatamente, os valores devidos pelo sujeito passivo a título de tributo, que por si só as GFIPs analisadas não seriam suficientes.

Atendeu assim o artigo 37 da Lei nº 8.212/91 que a época dos fatos dispunha:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.”

Ademais, registro que o procedimento da fiscalização e formalização do lançamento cumpriu todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, razão pela qual não vejo qualquer prática irregular ocorrida no momento da notificação que pudesse ensejar a nulidade da NFLD em questão. Nesse sentido, transcreve-se a redação dos citados dispositivos legais, *verbis*:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do notificado;

II – o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III – a disposição legal infringida, se for o caso;

IV – a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

O sujeito passivo foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.535, de 10.12.1997)

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III – por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)”

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade.

“Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).”

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

“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.”

Pelo exposto, não acolho a preliminar suscitada.

Multa isolada

No mérito, insurge-se o recorrente apenas contra a aplicação da multa no percentual de 150%, por entender que a D. fiscalização não teria logrado em provar a falsidade na declaração GFIP, de modo a fazer incidir a regra prevista no artigo 89 da Lei nº 8.212/91,

antes de ser alterado pela Lei nº 11.941/2009. Nesse diapasão, transcreve-se a redação original do invocado dispositivo:

“Art. 89. “Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido.

(...)

§ 2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta lei.

§ 3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência.

(...)

§ 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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.”

Da simples leitura do artigo supramencionado, não há qualquer dúvida de que, no caso de prestação de informação falsa na declaração da GFIP, o contribuinte fica, por fazer o artigo acima reproduzido remissão ao inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, sujeito à multa isolada de 75%, a qual é aplicada em dobro, por conta da gravidade da infração.

Analisando a função social dessa norma, verifica-se que ela tem por finalidade inibir, aplicando multa elevada, a prática infracional de prestação de informações equivocadas, com o claro intuito de reduzir a carga tributária, o que inevitavelmente acarreta lesão direta aos cofres públicos.

Pois, especificamente no caso de compensação, o contribuinte deixa de desembolsar valores a título de pagamento do tributo, por possuir créditos contra a Fazenda Pública. Assim, se na GFIP, o sujeito passivo insere na declaração ser possuidor de direito crédito e essa informação não corresponder à realidade dos fatos, sem dúvida, constitui clara hipótese do artigo supra.

A falsidade a que se refere o artigo em debate, está atrelada a ideia de que a informação prestada na declaração deve necessariamente não só corresponder à verdade dos fatos, mas também estar estritamente amparada por lei.

E é justamente isso que ocorre no caso dos autos, pois, examinando a natureza do crédito, o qual o recorrente se diz detentor, além de não se tratar de crédito de natureza tributária, não possuir a liquidez e certeza exigidas pelo artigo 170 do CTN.

Em seu trabalho fiscal, o Auditor constatou, após intimar o recorrente, que o crédito objeto de compensação é oriundo de apólice de títulos da dívida pública emitidos por decreto do estado de Pernambuco nº 393 de 06/04/1935 e de decreto federal nº 196 de 21/06/1935, os quais lhe foram outorgados por cessão de crédito.

Com efeito, segundo apurado pelo fiscal, os mencionados títulos, na época em que ocorreu compensação, estavam sendo objeto do processo judicial nº 2001.35.00.006898-2, o que - por si só - já demonstra clara distorção do fato do recorrente poder utilizar esse crédito na compensação. Ou seja, pelo artigo 170-A do CTN, o recorrente, diante do fato verídico de que o processo ainda não se encontrava transitado em julgado, estava terminantemente proibido de efetuar o encontro de contas.

Assim, ao se declarar detentor de direito creditório, sem que, com isso, sequer tenha sido encerrado o processo judicial, acabou por prestar informação na GFIP não correspondente com a realidade dos fatos, isto é, declarou com certo e líquido o crédito, questionado na esfera judicial.

Daí porque, configura a prestação de informação inverídica, pois o recorrente deu como certo e líquido o crédito sem a chancela final do Poder Judiciário. Embora o recorrente tivesse sentença favorável, sobre esta decisão judicial ainda cabia Recurso de Apelação, o qual foi interposto pela União. Após a distribuição desse recurso, foi proferido acórdão dando-lhe provimento, para declarar a prescrição dos títulos da dívida pública, conforme se verifica da respectiva decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EMITIDOS NO INÍCIO DO SÉCULO XX. PRELIMINARES AFASTADAS. PRESCRIÇÃO RECONHECIDA.

1. Não há que falar em inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 263/67, por vício de origem, em razão de ter estabelecido, em seu art. 3º, a extinção da dívida decorrente de Títulos da Dívida Pública, se não resgatados no prazo ali fixado, tendo em vista que o Poder Executivo estava autorizado a legislar sobre finanças públicas por meio de decreto-lei, nos termos do art. 9º, § 2º, do Ato Institucional n. 04, de 07.12.66. O mesmo se diga em relação ao Decreto-Lei n. 396/68, que prorrogou o prazo de apresentação dos títulos para resgate, com base na autorização dada pelo art. 2º, § 1º, do Ato Institucional n. 05, de 13.12.68.

2. Os referidos Decretos-leis não regularam, em termos gerais, sobre prescrição ou decadência, mas, tão-só, sobre aspecto essencial dos mesmos títulos, qual seja, o prazo de resgate dos títulos, que se encontra, também, inserido no âmbito das finanças públicas.

3. A prescrição da dívida decorrente do resgate dos títulos da dívida pública e do pagamento dos respectivos juros está prevista no art. 60 da Lei nº 4.069/62, que estabeleceu o prazo de cinco anos para os interessados reclamarem o seu pagamento, de forma que, os créditos que a autora alega possuir contra a União Federal encontram-se atingidos pela prescrição.

4. O § 3º do art. 30 da Medida Provisória n. 1.238/95, porque suprimido do texto antes de sua apreciação pelo Congresso Nacional, não tem aptidão para ressuscitar a validade dos títulos emitidos no início do século XX e já atingidos pela prescrição, uma vez que as Medidas Provisórias não se aplica o disposto no

art. 4º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, diante do que dispõe o § 3º do art. 62 da Constituição Federal de 1988.

5. Apelações da UNIÃO, do BNDES, do BACEN e do INSS providas, em parte.

6. Remessa oficial provida.” (Processo nº 200135000068982)

De acordo com o andamento processual, sobre esta decisão foram interpostos recursos os quais aguardam julgamento perante os Tribunais Superiores, o que revela falsidade na informação não só em relação à situação jurídica de certeza e liquidez do crédito compensado, como também quanto à ocorrência do trânsito em julgado.

Importante registrar que os créditos, objeto da compensação, foram cedidos ao recorrente pelos autores da citada ação judicial por meio de Escrituras Públicas de cessão de créditos. Nessas escrituras, o recorrente afirma estar ciente de que há litígio sobre o “crédito” a ser utilizado.

Ademais, em compensações realizadas no ano de 2008 já havia sido prolatado o v. acórdão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, o qual reformou a sentença, declarando prescritos os créditos. Verifica-se, assim, que as informações inseridas em GFIP naquela época não condiziam, em nada, com a realidade.

Em conclusão, não há dúvida de que, da análise do conjunto probatório, houve, *in casu*, prestação de informação falsa, enquadrando, portanto, na regra prevista no artigo 89 da Lei nº 8.212/91.

Pelo exposto, voto no sentido de **CONHECER O RECURSO e NEGAR-LHE PROVIMENTO.**

Adriano Gonzales Silvério - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

1. Apenas a título de contribuição para o debate jurídico, exponho meu raciocínio contrário ao douto relator, e dou provimento ao recurso voluntário, nos termos que se seguem.

2. Segundo consta no relatório fiscal (ff. 16 a 21), a multa referente às competências 12/2008 a 03/2011 foi majorada pelo fato de o contribuinte ter realizado indevidamente a compensação de contribuições previdenciárias, apresentando a declaração em GFIP com falsidade.

3. Além disso, consta que foi emitida a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, uma vez que haveria, em tese, infração penal tipificada no art. 297, III, § 3º do Código Penal, diante da suposta prática de atos de falsidade de documento público, configurando fraude contra a Fazenda Pública.

4. O contribuinte, todavia, insurge-se contra a matéria, afirmando que não incorreu em qualquer ato que pudesse resultar da majoração da multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430, de 1996. Entendo que razão assiste ao contribuinte.

5. Isso porque, embora a empresa tenha realizado compensação de débitos previdenciários por meio dos créditos da dívida pública, reconheço que esta ação, por si só, não permitiria dizer que houve a intenção de falsificar a declaração em GFIP.

6. Esta questão é crucial, pois apenas se poderia majorar a multa se houvesse a comprovação de intuito doloso, uma vez que o art. 35-A, da Lei 8.212, dispõe: “nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44, § 1º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

7. E, segundo o mencionado parágrafo da Lei 9.430/1996, é asseverado que “o percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”, texto esse que exige expressamente a forma dolosa na conduta do contribuinte.

8. Por sua vez, dispõem os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 sobre sonegação, fraude e conluio, *in verbis*:

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

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

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

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

*Art . 73. Conluio é o **ajuste doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”*

9. Conforme se depreende da legislação, para a qualificação da multa, é necessária a conduta dolosa por parte do agente. Ensina a Doutrina que “dolo ocorre quando o

indivíduo age de má-fé, sabendo das consequências que possam vir a ocorrer, e o pratica para de alguma forma beneficiar-se de algo”. Assim, para a ocorrência de dolo deve haver a intenção de burlar a lei, enganando o próximo em proveito próprio ou alheio.

10. Além disso, a legislação tributária exige a efetiva comprovação do ato por parte do agente fiscalizador, o que, no meu entendimento após compulsar os autos, não ocorreu. A propósito, transcrevo o disposto no §10, do ar. 89, da Lei 8.212/91 e inciso IV, do art. 149, do CTN:

“Lei 8.212/91:

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.

(...)

§ 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.”

.....

“Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;”

11. Assim, como não observei no presente caso nenhum dos trazidos na legislação supratranscrita, entendo que não há de se falar em qualificação da multa aplicada. Esse também é o posicionamento deste CARF, consoante Súmulas 14 e 25:

“Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

12. Dessa forma, na ausência de comprovação pela Receita de falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte, tenho como certo que a multa de ofício a ser aplicada no caso ora em análise é de “75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata” (inciso I, artigo 44, da Lei nº 9.430/96).

CONCLUSÃO

13. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, afastando a qualificação da multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Declaração de Voto

Conselheiro Mauro José Silva,

Apresentamos nossas considerações a respeito do tema da multa isolada nos casos de compensação de créditos que não eram líquidos e certos.

Multa de 150% nos casos de compensação.

O que aqui pretendemos discutir são os requisitos para aplicação do §10º do art. 89 da Lei 8212/91 que transcrevemos:

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 27 de maio 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

Em geral, alguns aplicadores adotam nesses casos como premissa a necessidade de dolo na falsidade, bem como entendeu que o caso se submetia ao art. 35-A da Lei 8.212/91, *in verbis*:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

Se o caso estava regido pelo art. 35-A, todas as determinações do art. 44 deveriam ser obedecidas, inclusive aquelas do §1º do art. 44 que exigia existência de dolo de fraude, sonegação ou conluio para os casos de aplicação da multa duplicada.

Discordamos de ambas as premissas.

Começamos pela segunda. O art. 35-A é uma determinação geral para os lançamentos de ofício, prescrevendo que estes sigam o art. 44 da Lei 9.430/96. Porém para o caso de compensação, a mesma lei 8.212/91 traz norma especial determinando qual penalidade aplicar quando houver compensação indevida com falsidade de declaração. Tratando-se de aparente conflito de normas, como se sabe, deve prevalecer a lei específica – *lex specialis*, para o caso. Portanto, é inaplicável ao caso de compensação indevida de contribuições previdenciárias com falsidade de declaração o art. 35-A da Lei 8.212/91. A remissão que o §10º do art. 89 da Lei 8.212/91 faz ao art. 44 da Lei 9.430/96 é apenas para adotar o mesmo percentual do inciso I do dispositivo. Apenas isso.

Afastada a ideia da necessidade de aplicação integral do art. 44 da Lei 9.430/96 ao caso, devemos analisar se o §10º do art. 89 da Lei 8.212/91 exige dolo para a falsidade. Facilmente se observa que o dispositivo não exige dolo ou faz menção à Lei 4502/64. Exige-se apenas a falsidade de declaração como infração. Sendo infração tributária, esta se submete à regra geral do art. 136 do CTN que determina que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo. Assim, não temos que averiguar a intenção do agente em praticar a falsidade de declaração, mas apenas se esta foi praticada.

Apesar de o Direito Tributário não exigir, genericamente, em suas infrações a presença do dolo, o que marca uma das diferenças em relação ao do Direito Penal, podemos buscar naquele ramo do Direito a noção da falsidade em si, dissociada do elemento doloso. Tomamos a lição de Guilherme de Souza Nucci (Código Penal Comentado, São Paulo: Editora do Tribunal, 2007, p 972) sobre a falsidade prevista no art. 299 do CP (falsidade ideológica):

A introdução de algo não correspondente à realidade compõe a falsidade (ex.: incluir na carteira de habilitação que no motorista pode dirigir qualquer veículo, quando sua permissão limita-se aos automóveis de passeio) e a inserção de declaração não compatível com a que se esperava fosse colocada compõe outra situação.”

Assim, falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse declarado.

O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo. É esse o comando do art. 170:

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.

Só existe direito creditório compensável se este for líquido e certo. Um crédito oriundo de um pagamento tido como indevido por tese jurídica bastante contestada judicialmente não é líquido e certo. Só haverá liquidez e certeza depois do trânsito em julgado da respectiva ação judicial ou depois que a Fazenda Pública reconhecer o crédito administrativamente. Nenhuma das situações ocorreu no caso.

O CTN veda, inclusive, a compensação de créditos referentes a ações ainda não transitadas em julgado. O que dizer de créditos baseados em tese jurídicas não acatadas pelo Poder Judiciário em ação própria do interessado?

A realidade jurídica da recorrente era a não existência de créditos líquidos e certos. Ao declarar que os possuía, declarou fato falso, fato diverso da realidade jurídica. Fez declaração contendo informação diversa da que se esperava, uma vez que se esperava que só declarasse a compensação de créditos líquidos e certos.

Ainda que não existam provas de que foi feita tal declaração falsa com dolo, a lei não exige o dolo, como já demonstramos. Como já dissemos, as infrações tributárias não exigem, em regra, a investigação da intenção do agente, conforme previsão do art. 136 do CTN. Não havendo expressa menção no texto legal da necessidade de caracterização do dolo, como é o caso presente, devemos aplicar a regra geral das infrações tributárias, ou seja, não podemos exigir dolo. Estando a infração caracterizada nos moldes exigidos pela lei, correta a aplicação da multa de 150%, pois ficou comprovada a falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo.

No caso em epígrafe, o Relator observou que “*não há dúvida de que, da análise do conjunto probatório, houve, in casu, prestação de informação falsa*”, o que resulta **manutenção da multa isolada aplicada**.

Assim, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, em sintonia com o Relator.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

CÓPIA