



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10166.721000/2013-31
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.825 – 2ª Turma
Sessão de 08 de março de 2016
Matéria Glosa de Compensação Indevida - Multa Isolada de GFIP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado S/A CORREIO BRASILIENSE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - COMPENSAÇÃO - REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS - GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

Somente as compensações procedidas pela contribuinte com estrita observância da legislação previdenciária, especialmente o artigo 89 da Lei nº 8.212/91, ou amparados em decisão judicial com trânsito em julgado, bem como pagamentos e/ou recolhimentos de contribuições comprovadamente indevidos comprovados, respaldam a declaração do direito a compensação no documento GFIP.

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 apenas que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Recurso Especial do Procurador Provido

Acordam os membros do colegiado pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra (Relator), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro E Silva Vieira - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Em desfavor do contribuinte em epígrafe foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

a) AI DEBCAD Nº 51.027.8418 referente a glosa de compensações indevidamente declaradas em GFIP, o que resultou no não recolhimento, à Seguridade Social, da totalidade dos valores de contribuição previdenciária à cargo da empresa, devidas nas competências compreendidas entre 03/2011 a 11/2012.

b) AI DEBCAD Nº 51.027.8426 referente a lançamento de Multa isolada aplicada no percentual de 150% sobre o valor indevidamente compensado no período de 03/2011 a 11/2012.

c) AI DEBCAD Nº 51.027.8434, referente a lançamento de diferença de contribuição para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213 de 24 de julho de 1991 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Levantamento RT – Diferença de RAT).

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 5 e seguintes, o contribuinte procedeu à compensação de débitos previdenciários com valores anteriormente por ele recolhidos a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas de natureza indenizatórias, contestadas em ações judiciais por ele propostas (Processos nº 002381327.2010.4.01.3400 e 002381157.2010.4.01.3400).

Como o sujeito passivo não possuía crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a compensação por ele efetuada foi considerada indevida pela fiscalização, que efetuou a glosa dos valores compensados, acrescidos de juros e multa de mora, nos termos do § 9º do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/09.

Aplicou-se ainda a multa isolada, nos termos do art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, conforme item 7.2 do Relatório Fiscal (fls.09), por ter o contribuinte apresentado declaração de valores a compensar, mesmo ciente de não possuir qualquer decisão judicial transitada em julgado reconhecendo tais recolhimentos como indevidos, o que comprova o seu intuito doloso e, por consequência, a falsidade das declarações apresentadas.

A empresa informou em GFIP e recolheu em GPS as contribuições correspondentes à alíquota RAT de 1%. Entretanto a alíquota que deve ser aplicada ao CNAE 22110 e CNAE Fiscal 5822100 é a de 2%. Desta forma, a fiscalização lançou a diferença de 1% que não foi recolhida pela empresa e nem declarada em GFIP, conforme demonstrado na tabela constante no item 7.3 do Relatório Fiscal (fls.10).

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação. Em 1ª instância a impugnação foi julgada totalmente improcedente.

Nesse contexto, foi interposto Recurso Voluntário pelo contribuinte, que foi julgado parcialmente procedente, para excluir do lançamento a multa isolada, por entenderem os julgadores que não houve dolo na conduta do contribuinte. Vejamos a ementa da decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2011 a 30/11/2012

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO

*PRINCIPAL CONTRIBUIÇÃO SOBRE FOLHA DE PAGAMENTO
COMPENSAÇÃO GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS
INDEVIDAMENTE. AUSÊNCIA DE TRANSITO EM JULGADO*

Correta a glosa dos valores compensados indevidamente, quando realizar o contribuinte compensação de valores cujo direito líquido e certo a compensação não lhe está assegurado.

COMPENSAÇÃO. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO AO CONTRIBUINTE. PRERROGATIVA DO FISCO DE VERIFICAR A REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO. LANÇAMENTO DE VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.

Os contribuintes têm a prerrogativa de efetuar a compensação de valores indevidamente recolhidos, independentemente de autorização, todavia, o fisco deve verificar a correção do procedimento e lançar os valores que tenham sido compensados irregularmente.

Nos termos do art.170ª do CTN 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.

APLICAÇÃO DE JUROS SELIC MULTA PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do 2º CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais.”

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 1996

MULTA ISOLADA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DE FRAUDE NO PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a multa isolada de 150% nos casos em que o fisco fundamente a sua imposição apenas na incorreta declaração da GFIP, mormente quando o sujeito passivo detinha decisão judicial que autorizava a compensação após o seu trânsito em julgado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2011 a 30/11/2012

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS Apreciação INCOMPETÊNCIA

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Inconformada com a decisão a União, tempestivamente, interpôs Recurso Especial, que teve sua admissibilidade reconhecida para que seja rediscutida a matéria relativa às condições para aplicação da multa isolada agravada nos casos de compensação.

O contribuinte, por sua vez, regularmente intimado da decisão e do recurso da União, tempestivamente, apresentou Recurso Especial e Contra Razões ao recurso da União.

Ao Recurso Especial apresentado pelo contribuinte foi negado seguimento, por não atender aos pressupostos de admissibilidade.

Em suas Contra Razões apresentadas, o contribuinte alega que não foi comprovada a conduta dolosa do contribuinte, bem como que a multa aplicada tem caráter confiscatório, em descompasso ao que vem decidindo o STF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

O § 10, do artigo 89, da Lei 8.212/91 dispõe que na hipótese de compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração, aplica-se multa isolada, no percentual previsto no inciso I, do artigo 44, da Lei 9.430/96 (75%) em dobro (150%), sobre o débito indevidamente compensado, nos seguintes termos:

§ 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).

Referido artigo 44, I, da Lei 9.430/96 traz uma multa de 75% a ser aplicada 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.

Percebam que nas hipóteses de lançamento de ofício de imposto ou contribuição, sendo constatada qualquer das três ocorrências acima, impõe-se apenas multa de 75% ao contribuinte.

Quando a lei pretendeu a aplicação de penalidade mais severa ao contribuinte, no caso a duplicação da multa em questão, exigiu que o fisco comprovasse a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, nos termos previstos na Lei 4.502/94, conforme se pode depreender do artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96, nos seguintes termos:

§ 1º 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 no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Pois bem.

Em minha opinião, a regra contida no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/91 tem o mesmo espírito da norma contida no artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96, tanto que impôs a mesma penalidade para ambas hipóteses.

Logo, quando o legislador alterou a lei 8.212/91, quis dar ao seu artigo 89, § 10, o mesmo alcance do artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96, que exige uma conduta qualificada, dotada do elemento subjetivo “dolo”, para ensejar a aplicação de multa mais gravosa.

Assim, a meu ver, o que caracteriza a fraude no ponto de vista tributário e a falsidade na declaração em casos como o presente é presença da efetiva existência na ação/omissão do contribuinte da figura do dolo ou má fé na prática do ato junto à administração tributária. A vontade de fraudar é indispensável para associar a consciência de realizar a conduta descrita no tipo.

Logo, entendo que a multa de 150% deve ser aplicada em casos em que não existe crédito algum e a compensação é efetuada apenas com o fito de suspender a exigibilidade de crédito tributário de forma totalmente desprovida de fundamento documental.

Pois bem, no caso dos autos, conforme constou no relatório fiscal da infração, o único motivo considerado pela fiscalização para aplicação da multa de forma agravada, com fundamento no art. 89, §10º da Lei 8.212/91, foi o de que a recorrente pleiteou a compensação de valores que discutia judicialmente em ação não transitada em julgado, sem possuir ordem que lhe permitisse efetuar a compensação na forma em que realizada.

Diante disso, aponto, desde já, que não é o simples indeferimento do pedido de compensação formulado que justifica a aplicação da multa por compensação indevida em razão da existência de falsidade na declaração apresentada, ainda mais num caso em que o motivo ao seu indeferimento foi tão somente o de que a recorrente não possuía ação própria transitada em julgado ou mesmo qualquer autorização de compensação das verbas que questiona em sua ação.

Não houve, por exemplo, qualquer apontamento sobre pedido de compensação de créditos inexistentes, não acompanhados de comprovação de pagamentos, em valores totalmente divergentes aos declarados, etc, ou seja, não houve o apontamento no presente caso de qualquer atitude da parte interessada que pudesse caracterizar que sua declaração de compensação contivesse qualquer informação falsa.

No meu sentir, tal conduta por si só não pode ser considerada fraudulenta. Verifica-se que o contribuinte declarou o débito devido ao fisco, apontando possuir créditos decorrentes do anterior pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores creditados a funcionários a título de:

1. adicional (1/3) sobre férias gozadas;
2. remuneração de segurados em auxílio doença e complemento do auxílio acidente; auxílio doença e licença gestante previstos em Convenção Coletiva de Trabalho;
3. horas extraordinárias;
4. adicional noturno;
5. adicionais de periculosidade e insalubridade;
6. abonos;
7. parcela do descanso semanal remunerado decorrente de horas extraordinárias e adicional noturno;
8. indenizações 50% na rescisão do contrato de experiência e por morte;
9. salário maternidade;
10. auxílio funeral;

11. verbas decorrentes de acordo coletivo.

O contribuinte justificou o seu pedido de compensação no fato de que tais verbas não poderiam ser consideradas como base de cálculo das contribuições previdenciárias, adotando, para tanto, fundamentos de natureza jurídica sobre o seu caráter indenizatório, pautando-se, inclusive, em decisões judiciais.

O indeferimento do pedido de compensação deu-se simplesmente pela divergência do fisco na interpretação jurídica dada aos casos de não incidência e ausência de autorização de compensação de tais verbas, de modo que, tenho que tal situação, por si só, não caracteriza a existência de falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte, apta a justificar a imposição da multa de 150% pela compensação indevida.

Dessa forma, em se tratando de discussão jurídica, donde não se depreende que tenha o recorrente agido com fraude ou mesmo de modo a inserir em sua declaração de compensação qualquer informação falsa ou divergente da realidade, não vislumbro a mencionada falsidade nas informações prestadas à Fazenda.

Assim, voto por negar provimento ao recurso da União.

Gerson Macedo Guerra

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Redatora Designada

Conforme o relatório fiscal, constatou-se pela análise das GFIP e documentos apresentados, que o contribuinte realizou indevidamente compensações considerando entender estar amparado em ações judiciais e entendimento jurisprudencial de exclusão de verbas do conceito de salário de contribuição.

Aliás, esse foi o entendimento descrito pelo relator do Acórdão 2401-003.494, que apenas deu provimento ao recurso na parte referente a aplicação da multa isolada, agora objeto de recurso.

Quanto ao questionamento acerca da multa isolada, base do presente recurso, entendo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, considerando que a informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa encontre-se exercendo direito líquido e certo, leva sim, a uma falsa declaração capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no § 10 do art. 89 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

Ao contrário de outros processos de compensação, onde a empresa promove as compensações, amparada em decisão judicial que delimita o alcance de seu direito, no presente caso, mesmo que se argumente a existência de ação judicial ou mesmo decisões dos tribunais acerca de determinadas verbas, fato é, que não existe declaração formal de inconstitucionalidade, nem mesmo autorização liminar para a compensação imediata, pelo contrário houve descumprimento dos limites da sentença, como veremos mais a frente.

Assim, não restando dúvidas acerca de serem indevidas as compensações e não tendo recurso a ser apreciado quanto a este tema, já que o Resp. apresentado pelo contribuinte não prosperou pela ausência de demonstração de divergência, atendo-me a apreciação da questão da multa isolada.

É nesse ponto que divirjo do ilustre Conselheiro relator. Basta-nos uma leitura da acusação fiscal e do voto da Câmara *a quo*, para entender que não simplesmente equivocou-se o autuado em relação as competências alcançadas pela prescrição, nem tampouco, fundamentou o auditor o lançamento e a aplicação da multa isolada simplesmente na ausência de retificação da GFIP, mas principalmente no descumprimento legal dos requisitos para compensação.

Entendo que deve o auditor, analisando pontualmente cada caso concreto, identificar a verba compensada para só então definir a existência de falsidade de declaração. Ou seja, concordo que compete ao auditor apontar efetivamente a falsidade, o que no caso dos autos entendo ter a autoridade fiscal demonstrado.

Senão vejamos, trecho do acórdão recorrido na parte que restou vencido, posto que entendo ser a melhor interpretação da legislação acerca do tema:

DA MULTA ISOLADA – DEBCAD 51.027.8426

Quanto ao questionamento acerca da multa isolada, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, considerando, que a informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa encontre-se exercendo direito líquido e certo, leva sim, a

uma falsa declaração, capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no § 10 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

Ao contrário de outros processos de compensação, onde a empresa promove as compensações, amparada em decisão judicial definitiva, ou medida liminar, no presente caso, mesmo que se argumente a existência de decisão preliminar parcial, o recorrente extrapolou os limites da referida decisão (já que a fl. 74 encontramos certidão descrevendo que o direito do impetrante à compensação só poderia ser efetivado após o trânsito em julgado da sentença (art. 170A do CTN, devendo ser obedecidas as normas dos parágrafos do art. 74 da lei 9430/96 e art. 89 da lei 8212/91), assim, não há como afastar o fato que a empresa realizou as compensações contrariando até mesmo a decisão que ampararia o seu direito.

Deve-se, analisando pontualmente, cada caso concreto, identificar a verba compensada, para só então definir a existência de falsidade de declaração. Note-se que aqui, não exigiu o legislador a demonstração da fraude por parte do agente fiscal, como muito argumentado pelo recorrente, mas a indicação de informação falsa na GFIP, o que no presente caso, entendendo comprovado ao inserir em GFIP o direito a compensação quando na verdade não possuía tal direito.

[...]

Assim, analisando a limitação proposta pelo teor da decisão judicial e os termos utilizados pela legislação aplicável a matéria, entendo que NÃO POSSUÍA O RECORRENTE DIREITO LÍQUIDO E CERTO A COMPENSAÇÃO, POSTO QUE ATÉ A DATA DO LANÇAMENTO, NÃO HAVIA decisão que amparasse seus fundamentos.

No mesmo sentido, incabível considerar os argumentos apresentados pelo acórdão recorrido na parte do voto vencedor, de que decisões dos tribunais, mesmo que em sede de repetitivo, mas que se encontram suspensas face repercussão geral no STF já autorizariam a compensação. Alega, que a mera discussão sobre o tema já afastaria a possibilidade de aplicação da multa, posto não existir dolo por parte do contribuinte.

Note-se, primeiramente, que o legislador não exigiu a demonstração da fraude ou mesmo dolo por parte do agente fiscal, como muito argumentado pelo recorrente e acatado pelo ilustre relator, mas a indicação de informação falsa na GFIP.

Convém apreciar, inicialmente o dispositivo legal utilizado pela autoridade fiscal para imposição da multa isolada, o § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei 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).

(...)

Entendo que o dispositivo em questão retrata multa diversa da comumente aplicada nos lançamentos de ofício, consubstanciada no art. 44, § 1, da Lei nº 9430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, faça qualquer referência a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Mas, qual o limite entre a caracterização de simples informação inexata, ou sem que o recorrente tenha legitimidade para exercer naquele momento o direito, e a falsidade propriamente dita? Ao efetivar compensação sobre valores de contribuições sem efetivamente comprovar o recolhimento indevido, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito na verdade inexistente, indicando nítida falsidade de declaração no meu entender.

Neste ponto, entendo pertinente transcrever o voto do ilustre Conselheiro Kleber, que tratou com muita propriedade a questão:

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário-de-contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9430/1996.

No presente caso, conforme já mencionado no acórdão de recurso voluntário, entendo ter a autoridade fiscal se desincumbido de demonstrar a inexistência do direito líquido certo a compensação. Lançar mão de compensações ao arrepio da própria sentença (conforme destacado acima no trecho do acórdão da câmara ordinária) em que o juiz determina que se espere o trânsito em julgado, ou mesmo, desobedecer preceitos legais (art. 28 da lei 8212) que deixam claro que os valores apontados pelo recorrente fazem parte do conceito de salário de contribuição, ou mesmo que não estão dentre o rol de exclusão do art. 28, §9º da lei 8212/91, no meu entender, é sim, indicar no documento GFIP ter valores a compensar, mas que na verdade não existem.

As verbas apontadas pelo sujeito passivo que amparam seu direito a compensação, por ser indevidos os recolhimentos foram: adicional (1/3) sobre férias gozadas; remuneração de segurados em auxílio doença e complemento do auxílio acidente; auxílio doença e licença gestante previstos em Convenção Coletiva de Trabalho; horas extraordinárias; adicional noturno; adicionais de periculosidade e insalubridade; abonos; parcela do descanso semanal remunerado decorrente de horas extraordinárias e adicional noturno; indenizações

50% na rescisão do contrato de experiência e por morte; salário maternidade; auxílio funeral; verbas decorrentes de acordo coletivo.

Agora, analisemos os dispositivos legais que definem as verbas que compõem o conceito de salário de contribuição:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

§ 7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento.(Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15.4.94)

§ 8º Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total:

a) o total das diárias pagas, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

b)(VETADO)(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

*a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, **salvo o salário-maternidade**;*(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) as importâncias:(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata oart. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6.recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7.recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

8.recebidas a título de licença-prêmio indenizada;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

9.recebidas a título da indenização de que trata oart. 9ºda Lei nº7.238, de 29 de outubro de 1984;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e; (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura.(Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

§ 10. Considera-se salário-de-contribuição, para o segurado empregado e trabalhador avulso, na condição prevista no § 5º do art. 12, a remuneração efetivamente auferida na entidade sindical ou empresa de origem.(Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Ou seja, a legislação é clara em definir o conceito de salário de contribuição, identificando as verbas que não integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias. Ao promover a compensação de diversas dessas verbas, ao arrepio da lei, ou mesmo extrapolando os limites de decisão judicial, assume o sujeito passivo o ônus de valer-se de créditos sem que tenha direito líquido e certo a efetivar as compensações.

Podemos concluir que na imposição da multa isolada relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, como no presente caso.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para que seja restabelecida a multa isolada.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira