



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.721162/2012-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2005-000.096 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de setembro de 2023
Recorrente MARTELO TERRAPLANAGEM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/06/2009

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

A compensação tributária somente pode ser efetuada nas estritas condições estabelecidas pela lei. Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS COMPENSADOS. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

É falsa a declaração em GFIP quando o sujeito passivo não apresenta a documentação que comprova a existência dos créditos declarados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator), que dava parcial provimento para afastar a multa isolada. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e redatora designada

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

01 – Destaco parte do relatório da decisão recorrida que diz:

Nos termos do Relatório Fiscal – REFISC, a ação fiscal foi iniciada consoante o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 02.1.03.002012000937 e Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), em 17/05/2012, com ciência da empresa em epígrafe no dia 22/05/2012.

Encerrados os trabalhos de fiscalização, em 01/03/2013, a Fiscalizada teve lavrado contra si os seguintes Autos de Infração:

1. Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD n.º 51.039.2334, referente a glosas de contribuições compensadas em desacordo com a legislação, no período de 02/2009 a 06/2009, no importe de R\$ 62.860,60, cujo valor consolidado na data de 01/03/2013, acrescido de juros e multa de mora de 20%, corresponde a R\$ 97.357,19; e

2. Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD n.º 51.039.2326, referente à multa isolada no percentual de 150%, prevista no art. 89, § 10 da Lei n.º 8.212/91, no período de 02/2009 a 06/2009, por falsidade nas declarações de compensações informadas em GFIP, cujo valor consolidado na data de 01/03/2013 corresponde a R\$ 94.290,91.

Ainda conforme o citado Relatório:

a) a Fiscalizada foi regularmente intimada a apresentar a documentação necessária à homologação das compensações efetivadas nas GFIP, notadamente folhas de pagamento, notas fiscais de prestação de serviço e GPS código 2631;

b) comparando os dados obtidos dos documentos apresentados com os valores deduzidos em GFIP a título de retenção e compensação, a fiscalização apurou que em algumas competências a Autuada não possuía saldo de contribuição previdenciária para compensar.

c) observa-se, na planilha a seguir colacionada, que nas competências 02/2009, 03/2009, 05/2009 e 06/2009, os créditos utilizados superam o saldo disponível para compensação, o que restou na glosa de compensação.

d) a falta de apresentação de documentos que comprovassem as compensações lançadas em GFIP caracterizou falsidade de compensação, o que restou na aplicação da multa isolada, nos termos da legislação vigente.

e) a compensação indevida nas GFIP, reduzindo valores devidos à Seguridade Social, caracteriza “em tese” ilícito penal, restando na multa qualificada e no fato noticiado ao Ministério Público Federal.

f) os créditos previdenciários lançados foram consolidados no DD DISCRIMINATIVO DE DÉBITO através dos levantamentos: C1 – GLOSA DE COMPENSAÇÃO e C2 – MULTA ISOLADA.

02 - O contribuinte apresentou defesa no qual teve o acórdão da DRJ assim ementado e que julgou procedente em parte a sua defesa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/06/2009

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

A compensação tributária somente pode ser efetuada nas estritas condições estabelecidas pela lei. Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado

03 - O contribuinte foi intimado e apresentou recurso. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

04 – O recurso do contribuinte é tempestivo e portanto passo a análise das matérias.

05 – A questão trata da aplicação da multa isolada parágrafo 10, do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 em caso de falsidade das declarações informadas pelo contribuinte.

06 – No presente julgamento há a necessidade de avaliação no caso concreto acerca do tipo de declaração contida no processo de compensação para avaliação da referida multa que no caso sempre entendi pelo seu caráter objetivo, desde a época em que julgava na Turma Ordinária e também na Câmara Superior desse E. CARF, sem a hipótese de avaliação do elemento subjetivo do contribuinte tal como é possível ser avaliado quanto a multa qualificada.

07 – A DRJ assim identifica o assunto e a manutenção da multa isolada, *verbis*:

No caso dos autos, do exame nas folhas de pagamento, Notas Fiscais de Prestação de Serviços e GPS dos anos-calendário 2008 e 2009, restou identificado que, nas competências 02/2009, 03/2009, 05/2009 e 06/2009, os créditos utilizados superam o saldo disponível para compensação.

Por sua vez, a autuada apresenta defesa contrária às constatações alegando que na competência de 08/2008 foi retido o valor de R\$ 37.983,20, relativamente à nota fiscal emitida pela empresa Consorcio Sossego, tendo sido recolhido indevidamente no código 2100.

Afirma, também, que o código foi devidamente retificado de 2100 para 2631, conforme pedido de retificação de GPS – RETGPS que se colaciona.

Em análise do argüido, foi realizada consulta nos sistemas informatizados da RFB, notadamente o PLENUS/MV2, onde restou constatado que, de fato, a GPS da competência 08/2008, no valor de R\$ 37.983,20, teve seu código de recolhimento alterado para 2631 (em 27/03/2013).

Não obstante a comprovação do recolhimento no valor de R\$ 37.983,20, relativamente à competência 08/2008, ainda assim, o saldo disponível permanece insuficiente para compensação nos meses de 05/2009 e 06/2009, como a seguir demonstrado:

(...) omissis

08 – Contextualizo o tema com a experiência no CARF em relação a esse tema e até demonstrar minha mudança de posicionamento sobre a matéria. Na grande maioria dos casos julgados em que há a aplicação dessa multa isolada o contribuinte utiliza-se de crédito de valores que estão sendo discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado, mesmo havendo decisão judicial chamando a atenção quanto a essa impossibilidade, sendo que na minha avaliação isso é uma informação falsa, ao contrário desse caso em que o que se vê em parte e devidamente comprovado pelo contribuinte em erro de código de recolhimento efetuado pelo tomador do serviço sendo que a DRJ acatou ficando em aberto apenas 2 (duas) competências.

09 – Contudo, após o julgamento do STF no Tema 736 - Constitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal cuja seguinte tese foi firmada *verbis*:

É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária.

10 – Entendo que diante dessa **fixação da tese** em si o STF entendeu que qualquer tipo de multa isolada (não importando qual a legislação) não poderia ser automaticamente aplicada diante da negativa de homologação da compensação (o que entendo que acabou ocorrendo também no presente caso) dessa forma abriria no caso concreto a possibilidade de avaliação do elemento subjetivo do contribuinte idêntico aos casos da multa qualificada em que se avalia os pressupostos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 de acordo com o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

11 – Faço essa análise diante da minha interpretação anterior antes do julgamento do STF pela aplicação da multa de forma objetiva, sendo que esse posicionamento acabei modificando em 23/08/2023 nos autos do processo 10865.722621/2012-73 cujo Acórdão 9202-010.948 da C. Câmara Superior (aguardando formalização) em que acompanhei o relator que apesar de vencido, entendia pela aplicação da análise dessa multa isolada idêntica a da multa qualificada. Nesse caso o Município de Araras foi multado apenas em decorrência de utilização de índice diverso de reajuste das parcelas do crédito, não havendo nenhum tipo de fraude ou falsidade no caso.

12 – Aplicando esse entendimento e diante do caso concreto, seria meio óbvio não considerar a aplicação da multa isolada em uma compensação, diante de pequenos erros de códigos de recolhimentos, não podendo considerar em si como falsidade ao contrário de muitos outros casos em que o contribuinte utiliza-se da compensação de matérias ainda não transitada em julgado no Judiciário, mesmo havendo decisão judicial informando sobre o fato. É nítido que no segundo caso avaliando o caso concreto existe a intenção de enganar e parecer como verdadeiro aquilo que não é.

13 – Finalizando, o conceito de falsidade conforme Dicionário Michaelis online <https://michaelis.uol.com.br/busca?r=0&f=0&t=0&palavra=falsidade> está assim descrito:

falsidade

fal-si-da-de

sf

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

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

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

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

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

14 – Entendo que o contribuinte não se adequa em nenhum desses termos acima elencados, por isso e pelo exposto dou provimento ao recurso voluntário para excluir a multa isolada.

15 – Em relação ao mérito da compensação após análise por concordar com ela adoto como razões de decidir os fundamentos da decisão de piso, *verbis*:

“Pelo que se percebe, dos dispositivos acima, para que o sujeito passivo possa se compensar do valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, é necessário o atendimento às exigências legais. Vê-se, também, que é obrigação da empresa contratada, no caso a Defendente, a comprovação dos valores por ela compensados.

No caso dos autos, do exame nas folhas de pagamento, Notas Fiscais de Prestação de Serviços e GPS dos anos-calendário 2008 e 2009, restou identificado que, nas competências 02/2009, 03/2009, 05/2009 e 06/2009, os créditos utilizados superam o saldo disponível para compensação.

Por sua vez, a autuada apresenta defesa contrária às constatações alegando que na competência de 08/2008 foi retido o valor de R\$ 37.983,20, relativamente à nota fiscal emitida pela empresa Consorcio Sossego, tendo sido recolhido indevidamente no código 2100.

Afirma, também, que o código foi devidamente retificado de 2100 para 2631, conforme pedido de retificação de GPS – RETGPS que se colaciona.

Em análise do argüido, foi realizada consulta nos sistemas informatizados da RFB, notadamente o PLENUS/MV2, onde restou constatado que, de fato, a GPS da competência 08/2008, no valor de R\$ 37.983,20, teve seu código de recolhimento alterado para 2631 (em 27/03/2013).

Não obstante a comprovação do recolhimento no valor de R\$ 37.983,20, relativamente à competência 08/2008, ainda assim, o saldo disponível permanece insuficiente para compensação nos meses de 05/2009 e 06/2009, como a seguir demonstrado:

(...)

Outrossim, verifica-se que a Interessada, não obstante formal e regularmente intimada, não apresentou à fiscalização e, tampouco, apresentou com a impugnação, quaisquer documentos ou elementos capazes de invalidar o lançamento fiscal em sua integralidade. Por essa razão, deve-se manter a glosa das compensações referentes aos meses de maio e junho de 2009, nos valores de R\$ 9.480,06 e R\$ 15.397,34, respectivamente, e excluir o lançamento das compensações relativas aos meses de fevereiro e março de 2009, nos valores de R\$ 6.146,50 e R\$ 16.831,46, respectivamente.”

Conclusão

16 - Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para dar-lhe parcial provimento para excluir a multa isolada.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora designada

Peço licença ao ilustre conselheiro relator para divergir do seu entendimento em relação a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

De acordo com o relatório do acórdão recorrido, a fiscalizada teve contra si lavrado os seguintes autos de infração:

1. Auto de Infração de Obrigação Principal - DEBCAD n.º 51.039.233-4, referente a glosas de contribuições compensadas em desacordo com a legislação, no período de 02/2009 a 06/2009, no importe de R\$ 62.860,60, cujo valor consolidado na data de 01/03/2013, acrescido de juros e multa de mora de 20%, corresponde a R\$ 97.357,19; e

2. Auto de Infração de Obrigação Principal - DEBCAD n.º 51.039.232-6, referente à multa isolada no percentual de 150%, prevista no art. 89, § 10 da Lei n.º 8.212/91, no período de 02/2009 a 06/2009, por falsidade nas declarações de compensações informadas em GFIP, cujo valor consolidado na data de 01/03/2013 corresponde a R\$ 94.290,91. (grifei)

No tocante à aplicação da multa isolada de 150% assim descreve o recorrido:

a) a Fiscalizada foi regularmente intimada a apresentar a documentação necessária à homologação das compensações efetivadas nas GFIP, notadamente folhas de pagamento, notas fiscais de prestação de serviço e GPS código 2631;

b) comparando os dados obtidos dos documentos apresentados com os valores deduzidos em GFIP a título de retenção e compensação, a fiscalização apurou que em algumas competências a Autuada não possuía saldo de contribuição previdenciária para compensar.

c) observa-se, na planilha a seguir colacionada, que nas competências 02/2009, 03/2009, 05/2009 e 06/2009, os créditos utilizados superam o saldo disponível para compensação, o que restou na glosa de compensação.

d) a falta de apresentação de documentos que comprovassem as compensações lançadas em GFIP caracterizou falsidade de compensação, o que restou na aplicação da multa isolada, nos termos da legislação vigente.

e) a compensação indevida nas GFIP, reduzindo valores devidos à Seguridade Social, caracteriza “em tese” ilícito penal, restando na multa qualificada e no fato noticiado ao Ministério Público Federal.

A Decisão de primeira instância manteve a multa isolada sob a seguinte fundamentação:

No que concerne ao percentual aplicado da multa isolada, na medida em que, como dito antes, a Impugnante não fez prova dos valores compensados a maior, resta evidente que ela se submete à regra do parágrafo 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991 que estabelece, in verbis:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Medida Provisória n.º 449, de 2008) (grifamos)

O aludido dispositivo da Lei n.º 9.430, de 1996, dispõe que, verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

Note-se que o parágrafo 10, do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, contém a previsão de aplicação de “multa isolada” e a prevê em dobro na hipótese em que ficar comprovado a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Portanto, correta a aplicação da multa pela autoridade lançadora, eis que a Defendente não fez prova dos valores por ela declarados.

Pois bem, havendo falsidade na declaração da GFIP com inserção de créditos não passíveis de compensação, ou seja, valores que claramente o sujeito passivo saiba que não possuem certeza e liquidez, ou que não consiga demonstrar a sua origem, tem aplicação a multa isolada que ora se discute.

Quanto à necessidade de comprovação de conduta dolosa do sujeito passivo para aplicação da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei n. 8.212, de 1991, o que a norma prescreve é tão somente a existência de falsidade na declaração.

Na pesquisa dos fundamentos para manutenção da multa isolada, alinho-me aos que foram postos no Acórdão 9202-008.521, cuja relatoria coube ao ilustre Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, e os adoto como razões de decidir:

(...)

No caso em tela, em que pese a existência de lei em pleno vigor estabelecendo que o Recorrente enquadrava-se na condição de sujeito passivo das contribuições ao SAT, INCRA e SEBRAE, esse **efetuou compensações à revelia das normas tributárias e sem qualquer tipo de amparo, inclusive judicial.** Além do que, e nos termos do Relatório Fiscal, utilizou-se também de créditos reconhecidamente prescritos. Em vista disso, não restam dúvidas que efetuou compensação indevida a partir de declaração comprovadamente falsa.

Neste ponto, convém reproduzir trecho do Acórdão n.º 9202-007.493, da lavra Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, sobre o que vem a ser declaração falsa. Nos termos do voto do Ilustre Conselheiro:

“Declaração falsa é aquela que, conscientemente, não corresponde à verdade. É diferente do erro, do mero engano, em que o agente insere informação inverídica, porém, pensando estar inserindo informação verdadeira. Informar em declaração entregue ao Fisco que detém um crédito passivo de restituição ou ressarcimento quando não tem o reconhecimento de que esse crédito é passível de restituição, configura efetivamente falsidade da declaração.”

No caso em tela, a Contribuinte informou ao Fisco que detinha créditos passíveis de compensação sem qualquer tipo de amparo, seja ele legal ou judicial, incorrendo, repise-se, em falsidade de declaração.

A esse respeito o caput e o § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991, estabelecem:

Da leitura do caput do art. 89, constata-se que as contribuições previdenciárias 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. O § 10, por seu turno, é absolutamente claro ao determinar a incidência da multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430, aplicada em dobro, no caso de declaração falsa.

No mesmo sentido é o 46 da Instrução Normativa n.º 900/2008, vigente à época das compensações indevidas:

(...)

Recorrendo-se ao inciso I do art 44 da 9.430/1996, tem-se que:

(...)

Convém fazer aqui um breve esclarecimento, o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, bem assim o art. 46 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, fazem referência ao inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 tão-somente para determinar a multa aplicável em caso de apresentação de declaração falsa para compensação de contribuições previdenciárias, estabelecendo que a penalidade em casos como o ora examinado equivalerá ao dobro do previsto no inciso I do referido art. 44, o que totaliza a 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os valores compensados indevidamente.

Note que a norma previdenciária em momento algum vincula a presença de qualquer elemento subjetivo para a aplicação da multa no percentual de 150%, sendo essa a penalidade ordinariamente definida para a situação em tela. Dito de outra forma, a aplicação do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 não está condicionada à comprovação de evidente intuito de fraude ou de qualquer outro requisito previsto no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. (destaquei)

Trazendo o entendimento acima ao caso concreto, vê-se sem dificuldade que plenamente aplicável a multa isolada de 150% para os casos em que o sujeito passivo toma a iniciativa de se compensar com créditos que não consegue demonstrar a origem, malgrado tenha havido solicitação dessa informação pelo Fisco.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes