



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.731269/2017-14
ACÓRDÃO	2102-004.090 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CORPVS - CORPO DE VIGILANTES PARTICULARES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/06/2017

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA ADMINISTRATIVA.

Enunciado Súmula CARF Nº 2.

COMPENSAÇÃO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida, 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. A falsidade se caracteriza pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto às alegações com fundamento em prova documental extemporânea, e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Carlos Marne Dias Alves e Yendis Rodrigues Costa, que deram provimento para cancelar a multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 06-64.305 - 6ª Turma da DRJ/CTA de 27 de setembro de 2018 que, por UNANIMIDADE, considerou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (Fls. 96/100):

O presente processo administrativo, cadastrado no COMPROT sob nº 10380.731269/2017-14, em 21/12/2017, lavrado contra CORPVS – CORPO DE VIGILANTES PARTICULARES LTDA., é constituído pelo seguinte Auto de Infração a seguir descrito:

1.1. AI MULTAS PREVIDENCIÁRIAS (fls. 2 e 3), no qual se exige da interessada MULTA REGULAMENTAR, no valor de R\$ 2.729.307,85 (dois milhões, setecentos e vinte e nove mil, trezentos e sete reais e oitenta e cinco centavos), em razão de infração à legislação – MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO COM FALSIDADE DA DECLARAÇÃO (código de receita 2398).

2. Segundo a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, fls. 4 a 12, as infrações tratadas neste processo “referem-se às compensações indevidas que utilizaram como créditos RETENÇÕES de 11% (CPRET), cuja decisão pela NÃO HOMOLOGAÇÃO foi proferida no processo nº 10380.728.170/2017-35”.

2.1. Foram analisadas compensações em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs), relativas a 2014 e 2015. Os créditos analisados no processo acima mencionado, portanto, são “sobras de retenções, não utilizadas no mês pela empresa prestadora de serviços e decorrentes de Retenções de 11% sobre Nota Fiscal ou Fatura, disciplinada pela Lei 9.711, de 20 de novembro de 1998, anos 2014 e 2015, conforme informações prestadas pela própria empresa, via sistema AudComp”.

Os créditos utilizados pela Contribuinte, todavia, não foram confirmados (ou foram confirmados a menor) nas GFIPs da empresa, ou não possuíam recolhimentos em GPS que os suportassem.

2.3. A Contribuinte foi intimada a apresentar as notas fiscais de prestação de serviço, nas quais constassem os valores de retenção destacados, bem como a correspondente retificação das GFIPs, de forma a detalhar a origem do crédito utilizado.

Entretanto, não apresentou a documentação solicitada.

2.4. Posteriormente, a interessada “apresentou planilhas, fls. 105 a 126 do processo nº 10380.728.170/2017-35, informando que o crédito seria decorrente de Contribuições Previdenciárias indevidas pagas a título de ‘Férias’ e ‘Terço constitucional de férias’. No referido processo, a empresa alega que “verbas indenizatórias e não salariais não devem compor a base de cálculo da Contribuição Previdenciária”.

2.5. Consta da descrição dos fatos, que acompanha o Auto de Infração, que:

- “ainda que exista inclusão de determinado tema em lista de dispensa de contestar e recorrer da Procuradoria da Fazenda Nacional, até que haja modificação do entendimento da Administração Tributária, através da expedição e/ou adequação dos atos normativos pertinentes, não cabe a possibilidade de reconhecimento do direito creditório;
- “No site da Receita Federal do Brasil (<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acessorapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos>) não constam quaisquer notas explicativas incluindo em lista de dispensa de contestar e recorrer os temas relativos a contribuição previdenciária incidente sobre ‘Férias’ nem sobre ‘Terço constitucional de Férias’.”;
- em relação ao terço constitucional de férias e os quinze primeiros dias de auxílio doença (contribuição devida pelo empregado), ainda que constem da lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN (sem prejuízo da contestação e recurso sobre a parte patronal relativa a tais verbas), a orientação não vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil, de forma que ambas as parcelas de contribuição são devidas e devem ser cobradas pela RFB (Solução de Consulta Cosit nº 99101, de 18/08/2017).
- considerando que não foram apresentadas notas fiscais detalhando os créditos a título de sobras de retenção (CPRET) e que não foram retificadas as GFIPs, indicando a existência de sobras de retenção passíveis de compensação, concluiu-se pela não homologação das compensações declaradas (ANEXO I do processo nº 10380.728.170/2017-35).

3. Diante do exposto, ao fazer inserir em GFIP informação de compensação que sabidamente não teria direito, reduzindo, deliberadamente, o valor devido e o

subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, a Contribuinte incorreu em infração que está sujeita à aplicação da multa de trata o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Da Impugnação

4. Regularmente cientificada em 13/06/2018 (AR à fl. 25), a interessada apresentou, em 12/07/2018, a Impugnação de fls. 28 a 92, sob os seguintes argumentos:

a) destaca que o Processo nº 10380.728.170/2017-35, que trata do suposto débito principal, ainda está pendente de Recurso Administrativo e, sendo julgados procedentes os créditos utilizados pela Impugnante, não há que se falar em multa punitiva;

b) afirma que, na qualidade de agente público vinculado, a Fiscalização deve reconhecer a aplicação dos §§ 4º e 5º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, do inciso IV, alíneas l e k do inciso V da IN RFB nº 971/2009 e Parecer/PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013, pois, “tratam-se de normas válidas, vigentes e eficazes, totalmente aplicáveis a este caso, pois, a compensação realizada é legítima e possui total respaldo legal”;

c) “Na aplicação da legislação o posicionamento do Agente Administrativo deve considerar os princípios da moralidade e razoabilidade, o que se pleiteia neste caso, pois, trata-se de um crédito compensado decorrente de exigência ilegal pelo fisco, devendo o Agente Público ser razoável e aplicar a legislação considerando a Constituição Federal, sem qualquer ato punitivo”. Deve ser reconhecido, portanto, o direito às compensações realizadas, afastando-se a aplicação da presente multa punitiva de 150%;

d) “A matéria previdenciária relacionada às verbas que não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária foi constituída legalmente na Constituição Federal, e regulada pela Lei 8.212/1991 e posteriormente regulamentada por meio da Instrução Normativa 971/2009, que dispõem sobre as normas gerais de tributação e arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos”, ficando evidente que o que for destituído de habitualidade e indenizatório não deve compor a base de cálculo previdenciária;

e) afirma a Impugnante que “identificou e se compensou das seguintes verbas: terço de férias, terço férias indenizado, férias indenizadas/gozadas, gratificações, complemento de adicional de risco de vida e demais reflexos”. Somente há incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas de natureza remuneratória do trabalho, não se incluindo, portanto, quaisquer verbas de natureza indenizatória ou desprovida de habitualidade.

Assim, base de cálculo de tributo diversa ou “mais ampla” daquela prevista em lei afronta o macro princípio da legalidade, bem como os demais princípios dele decorrentes;

f) “o Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou entendimento pela não incidência de alguns eventos que compõe a base de cálculo da contribuição destinada ao INSS, posto que notoriamente não estão englobadas no conceito de salários”, sendo que o julgamento se deu em matéria de recurso repetitivo. Assim, as verbas não salariais/ indenizatórias podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição previdenciária e podem ser recuperados pelas empresas os pagamentos indevidos referentes aos últimos cinco anos;

g) segundo a Impugnante, “mesmo que o Fisco identifique a compensação administrativa ele fica impedido de autuar a empresa com base na lei nº 12.844/13”, sendo esta determinação no artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

h) “A Lei n.º 13.485/17, em seu artigo 11, reconhece o direito dos municípios e câmaras municipais de apurar créditos provenientes de recolhimentos indevidos ao INSS referente a verbas de natureza indenizatória”. Assim, a postura da Receita Federal constitui flagrante violação ao princípio da isonomia tributária, previsto no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, “pois confere tratamento desigual a contribuintes que se encontram em situações equivalente”. Em face do posicionamento da autoridade coatora, “foi a Impugnante impedida, de ver homologado os seus créditos previdenciários, bem fundamentado, situação está que não pode prevalecer”, sendo “imprescindível a anulação do presente auto de infração, para o fim de ser assegurado o direito desta Impugnante de compensar os seus créditos oriundos de Verbas Indenizatórias, sem qualquer penalidade por parte da Receita Federal”;

i) sustenta a Impugnante que a multa aplicada, no percentual de 150%, tem natureza confiscatória, sendo que o próprio STF tem demonstrado em suas decisões, que as multas com proporcionalidade muito superior ao tributo representam verdadeiro confisco aos bolsos dos contribuintes, o que é vedado pela norma constitucional. “Com efeito, a exigência da multa sem proporcionalidade, representa um verdadeiro excesso de exação porque pune confiscatoriamente o contribuinte que age com evidente boa-fé, por ter adotado um erro de procedimento formal sem dano ao Fisco”;

j) “No caso analisado, o caráter confiscatório da multa é ostensivo, tendo em vista o fato da suposta irregularidade praticada pela Recorrente não ter gerado prejuízo aos cofres da União”. Logo, a exigência de multa de 150% “é predatória, confiscatória e revelase uma tentativa de promover a insolvência da autuada”;

k) Destaca a impugnante que o STF “tem entendimento favorável à aplicação do Princípio do Não-Confisco às multas tributárias”, sendo esse, também, o posicionamento do STJ. Portanto, a multa ora exigida é absolutamente inconstitucional, razão pela qual deve ser totalmente cancelado o presente AI, ou, “a multa deve ser reduzida a um patamar aceitável e que guarde relação de lógica com a questão”;

l) “para que não se ofenda, com a imposição de sanções fiscais, a capacidade contributiva, é mister que se respeite, em primeiro lugar, uma renda e/ou patrimônio mínimo dos penalizados, necessários para a manutenção do seu próprio patrimônio, não sendo demonstrado tal observância em uma multa fixada, sem proporcionalidade de valores, incidente sobre a receita da empresa, em proporção de 150% do tributo identificado no período”. Por tal razão, “é permitido e esperado que se reconheça a inconstitucionalidade e a abusividade da sanção aplicada à Recorrente, devendo-se cancelá-la ou, quando menos, reduzi-la”;

m) “A multa aplicada é absolutamente imoral, uma vez que sua proporção sobre o valor do tributo identificado pela fiscalização representa 150% de penalidade, a União tenta anular a possibilidade de exercício de atividade econômica e manutenção saudável da ora autuada”. No presente caso, já foi demonstrado que não foi causado qualquer prejuízo ao erário, pois, compensou créditos tributários legítimos”, sendo necessário que o julgador considere todas as alegações, preservando a verdade material;

n) nos processos administrativos, todas as decisões devem ser fundamentadas, “garantindo o devido processo legal e a vinculação dos atos administrativos, sob pena de nulidade absoluta de qualquer ato que não siga as formalidades legais e não apresente fundamentação correta e explicativa ao contribuinte”, de modo que se pleiteia “a observância do devido processo legal, respeitando o contraditório e a ampla defesa, bem como requer que todas as decisões proferidas no processo administrativo fiscal sejam fundamentadas, sob pena de nulidade e da mesma forma todos os pedidos da ora impugnante sejam devidamente respeitados e levados a efeito”;

o) “A presente impugnação configura a suspensão da exigibilidade nos termos do inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional. Portanto, qualquer exigência de valores ou responsabilidades civis e criminais não pode ser exigida antes da decisão final no presente auto de infração. Assim, requer-se que no sistema/registro da Receita Federal, seja realizada a anotação de suspensão da exigibilidade deste processo”;

p) a Impugnante requer, ao final: “(i) seja acolhida a presente impugnação, anulando a exigência por completo, afastando a multa e juros relacionados”; ou “(ii) sejam determinadas diligências no sentido de elucidar a questão quanto à natureza dos créditos compensados e a aplicação da legislação frente aos mesmos, e ao final, insubsistência e improcedência do indeferimento da compensação, seja reformado o despacho decisório para homologar as compensações e anular a exigência das contribuições previdenciárias, da multa e dos juros”.

5. É o relatório.

Acórdão 1ª Instância (fls.95/107)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2014 a 30/06/2017

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de súmula vinculante, não constituem normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

COMPENSAÇÃO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida, 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário (fls.112/190)

Irresignado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 13/11/2018 no qual reitera os mesmos argumentos e fundamentos da impugnação, destacando o seguinte:

(i) deve ser anulado o AIIM Processo n.º 10380.731.269/2017-14, bem como a exigência por completo da multa isolada e juros relacionados, uma vez que as compensações realizadas e discutidas no Processo n.º 10380.728.170/2017-35, foram realizadas em total consonância com a legislação, sem contar que trata-se de compensação dos créditos das retenções 11% (CEPRET), que na apuração liquidaram as mesmas com créditos referente a terço de férias, terço férias indenizado, férias indenizadas/gozadas, gratificações, complemento de adicional de risco de vida e demais reflexos, que possuem natureza de verbas indenizatórias e não salariais;

(ii) deve ser reconhecido o direito da ora Recorrente, com base no princípio da igualdade previsto no artigo 150, inciso II, da CF, de aplicação da Lei n.º 13.485/17, em seu artigo 11, onde reconhece o direito dos Municípios e Câmaras Municipais de apurar créditos provenientes de recolhimentos indevidos ao INSS referente a verbas de natureza indenizatória;

(iii) que sejam determinadas diligências ou/e perícia técnica no sentido de elucidar a questão quanto à natureza dos créditos compensados e a aplicação da legislação frente aos mesmos, e ao final, insubsistência e improcedência do indeferimento da compensação, seja reformado o despacho decisório para anular a exigência da multa isolada e dos juros, por ser medida de justiça!!!!

Argumenta ainda que:

Pode-se afirmar que, além da correlação, dispositivo e comportamento do sujeito passivo, deve haver um equilíbrio entre a falta cometida e a sanção a ser imposta, traduzindo-se como a proporcionalidade entre a falta e a penalidade. Com efeito, a exigência da multa sem proporcionalidade, representa um verdadeiro excesso de exação porque pune confiscatoriamente o contribuinte que age com evidente boa-fé, por ter adotado um erro de procedimento formal sem dano ao Fisco.

Não houve contrarrazões por parte da PFN.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Márcio Bittes**, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido, com exceção do reconhecimento do direito quanto às compensações realizadas, pedido em sede preliminar, que não é objeto deste processo e, por se tratar de matéria estranha não deve ser conhecida.

Da mesma forma, arquivos juntados aos autos denominados DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS sem nenhum pedido ou justificativa para juntada extemporânea de provas não podem ser conhecidos, até porque as provas devem ser juntadas no momento da impugnação, nos termos prescritos pelo Decreto 70.235/1972, restando preclusas a sua apresentação em momento posterior.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE solicita a realização de diligência ou/e perícia técnica no sentido de se esclarecer a natureza dos créditos compensados e a aplicação da legislação frente aos mesmos.

A prova pericial deve ser solicitada no momento da impugnação, cabendo a autoridade julgadora deferi-la ou não (Arts.16, IV c/c §1º e 16 do Decreto 70.235/1972), e exatamente sobre este ponto, se pronunciou o Acórdão (fls.107/108):

13. Requer a Impugnante que, caso o julgador possua qualquer dúvida, “sejam determinadas diligências no sentido de elucidar a questão quanto à natureza dos créditos compensados e a aplicação da legislação frente aos mesmos”.

13.1. Conforme já esclarecido no presente voto, os argumentos pertinentes à regularidade (ou não) das compensações declaradas em GFIP pela Impugnante, à composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias, e aqueles relativos à correta aplicação da legislação foram devidamente analisados no processo nº 10380.728170/2017-35, razão pela qual tais argumentos não serão novamente apreciados nestes autos.

13.2. Ainda que assim não fosse, caberia à interessada demonstrar a necessidade de realização de diligência ou perícia, incumbindo ao julgador refutar aquelas que entender prescindíveis e/ou desnecessárias, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972:

....

13.3. Dessa forma, improcede o pedido formulado pela Impugnante.

Acrescenta-se que a determinação da realização de diligência ou perícia no processo administrativo fiscal torna-se prescindível quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador e quando importar em exame de documentação que poderá ser trazida aos autos pelo contribuinte, e tal negativa não configura cerceamento de defesa. Este entendimento encontra-se pacificado pelo Enunciado da Súmula CARF 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Logo, rejeita-se o pedido de perícia com os mesmos fundamentos do Acórdão recorrido.

Mérito

Quanto ao mérito a lide consiste em questionar a imposição da MULTA ISOLADA DE 150% POR COMPENSAÇÃO COM FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Apresenta como fundamentos a inconstitucionalidade desta multa devido ao seu caráter confiscatório e a de que não incorreu em falsidade, uma vez que os créditos pleiteados eram legítimos.

Em relação a eventual inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma, deve-se lembrar que o CARF não tem competência para avaliar eventual inconstitucionalidade ou ilegalidade das normas:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto a ausência do elemento falsidade, assim se pronunciou o Despacho Decisório que deu origem ao presente auto de infração (10380.730215/2017-35, fl. 262):

22. Observe-se que, conforme tudo acima exposto, o contribuinte utilizou-se de saldo de pagamentos indevidos sabidamente inexistentes nas compensações em GFIP, prestando, portanto, informação falsa à Receita Federal do Brasil, com o intuito de eximir-se do pagamento de tributo, conforme tipificado no art. 2º. Da Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990 e do art. 237 Código Penal (...)

23. Por fim, cumpre esclarecer que, conforme disposto no art. 89 da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991, no caso de compensação indevida, quando comprovada falsidade da declaração, aplica-se multa isolada nos seguintes termos: (...)

24. Portanto, em cumprimento à legislação acima citada, é cabível, além da NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações, a Lavratura de Multa Isolada em processo apartado a este.

No mesmo sentido pronunciou-se o Acórdão recorrido (fls. 105/106):

Da multa isolada regulamentar

12. Observa-se que a Impugnante defende o direito de realizar as compensações por entender que “todos os itens recuperados por compensação possuem fundamentação legal decorrente da evolução interpretação jurídica e quanto à grande parte já existe jurisprudência pacífica acerca da matéria, bem como existe recurso julgado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal que dá legitimidade para maior parte dos créditos em questão”. Sustenta que compensou créditos tributários legítimos, de modo que não causou “qualquer prejuízo ao erário”. Consequentemente, sendo válidas as compensações realizadas, não é cabível a aplicação da multa em questão, devendo ser anulada “a exigência das contribuições previdenciárias, da multa e dos juros”.

12.1. Conforme exposto no item anterior, os argumentos e teses ventilados pela autuada na Manifestação de Inconformidade apresentada no Processo Administrativo nº 10380.730215/2017-35, que se encontram reproduzidos

também na presente Impugnação, já foram devidamente analisados quando do julgamento daquele processo, o que ocorreu nesta mesma sessão de julgamento, de 27/09/2018, por meio do Acórdão nº 64.303, que julgou improcedente a manifestação apresentada, mantendo a decisão que considerou não homologados os valores declarados nas GFIPs pela ora Impugnante, motivo pelo qual não serão integralmente analisados nestes autos.

12.2. No caso presente, por considerar indevidas as compensações realizadas e por entender que a empresa autuada utilizou saldo de retenção sabidamente inexistente, prestando informação falsa à Receita Federal do Brasil, com o intuito de eximir-se do pagamento de tributo, foi-lhe aplicada a multa regulamentar prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, que assim assevera:

Art. 89.

[...]

§ 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). (Sem grifos no original)

12.3. O inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a que se refere o § 10, antes transcrito, assim determina:

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

12.4. É certo que, ao utilizar créditos a título de sobras de retenções que, segundo relatado pela autoridade fiscal, não foram confirmados (ou foram confirmados a menor) nas GFIPs da empresa ou, ainda, não possuíam recolhimento em GPS que os suportassem (fl. 7), a Impugnante deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas.

E, tendo a oportunidade de esclarecer as informações prestadas e apresentar as notas fiscais com o destaque da retenção e também a retificação das GFIPs, de forma a detalhar a origem do crédito utilizado, a empresa autuada permaneceu silente.

12.5. Reitera-se que a declaração de compensação indevida em GFIP caracteriza a prática de inclusão de falsa informação em documento público e obrigatório, dotado de efeitos tributários, pois se tem, de imediato, a redução do montante dos tributos declarados como devidos e, uma vez decorrido o lapso decadencial,

sem a revisão da compensação, opera-se a exclusão do respectivo crédito tributário (“homologação tácita” do lançamento tributário). Portanto, resta plenamente demonstrado o prejuízo causado aos cofres públicos, ao contrário do que alega a Impugnante, como também, nos termos da legislação antes transcrita, resta justificada a aplicação da multa isolada no presente caso.

12.6. Especificamente em relação à aplicação da multa isolada, a Impugnante alega violação a diversos princípios constitucionais (não confisco, isonomia tributária, capacidade contributiva, etc). Sustenta que o percentual de 150% é absurdo, revelando-se uma tentativa de promover a insolvência da autuada e cercear sua atividade econômica, sendo, portanto, absolutamente inconstitucional.

12.7. Quanto às alegações referentes ao caráter confiscatório da multa regulamentar aplicada e de que esta contraria diversos princípios constitucionais, vale repetir que tais argumentos não poderão ser apreciados por esta instância administrativa, uma vez que não cabe a este órgão julgador pronunciar-se sobre constitucionalidade e/ou legalidade de dispositivos de leis e atos normativos, conforme já expendido no item 9 do presente voto.

12.8. Ademais, o princípio do não confisco, previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, é dirigido ao legislador, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. A multa, por sua vez, é devida em razão de infração a regras instituídas pela legislação tributária e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco.

12.9. Ante todo o exposto, fica evidente que a aplicação da multa isolada é decorrência de expressa previsão legal (Lei nº 8.212/1991, art. 89, § 10).

Pela leitura dos fundamentos tanto do despacho decisório original quanto do Acórdão recorrido, verifica-se que a multa isolada foi aplicada em função da não comprovação do direito líquido e certo do contribuinte, atribuindo a ele conduta deliberada por saber que tais créditos eram inexistentes.

Diante desta conclusão, o RECORRENTE se insurge dizendo que se tratam de créditos legítimos e que agiu de boa-fé incorrendo, na pior hipótese, em um erro de procedimento ~~sem~~ erro formal, que não acarretou prejuízo ao fisco.

De fato, embora o Acórdão afirme ter ocorrido dano ao fisco, este não se configura, posto que a compensação não foi homologada, quanto a conduta de boa-fé, é certo que em regra, esta é presumida, exigindo-se a comprovação da má-fé, o que, s.m.j., não foi levado a efeito pela fiscalização e nem pela DRJ.

Contudo, a alegação de erro procedimental deve ser ponderada com a acusação de falsidade no campo da probabilidade. É certo que falsear, significa mentir, informar erroneamente, já o erro advém de uma má compreensão da realidade.

Em outras palavras a falsidade ocorre quando há distorção consciente e intencional da realidade em um ato ou documento. Pressupõe dolo, isto é, a vontade deliberada de enganar ou induzir a erro a autoridade administrativa ou judicial. Exemplo: declarar em GFIP um pagamento que nunca foi feito, ou inserir informação falsa em nota fiscal com o propósito de reduzir tributo. Nesses casos, o vício compromete a validade do ato por fraude, podendo configurar ilícito administrativo e até penal.

Erro procedimental, por sua vez, é uma falha na forma ou no trâmite do ato administrativo ou processual, sem que haja intenção de fraude. Trata-se de vício que decorre de descuido, imperícia ou equívoco na aplicação de normas de procedimento. Exemplo: ausência de assinatura em um auto de infração, citação feita em endereço incorreto, ou apresentação de documento em prazo inadequado. Nesses casos, o erro pode ser sanado ou ensejar a nulidade do ato, mas não implica, em regra, responsabilização por fraude.

Em síntese: falsidade é vício material e doloso, não se falseia algo por culpa ou por erro, ligado ao conteúdo e à intenção de fraudar; enquanto o erro procedimental é vício formal, ligado ao cumprimento das etapas do procedimento, geralmente de forma não intencional.

Porém, no caso dos autos deve-se avaliar se é cabível a aplicação da multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, por compensação indevida e falsa em GFIP. No entender da Fazenda Nacional, é desnecessária a comprovação de dolo do sujeito passivo e a responsabilidade por infração tributária independe de intenção do agente.

Inicialmente, é importante frisar que a tese de que para a aplicação de multa por não homologação de compensação seria desnecessária a comprovação de dolo do sujeito passivo e a responsabilidade por infração tributária independeria de intenção do agente, está em desacordo com a decisão do Supremo Tribunal Federal na ADI 4905. No referido julgado, conquanto não estivesse em discussão a constitucionalidade da norma inserta no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, decidiu-se, com eficácia *erga omnes*, que

“é inconstitucional a aplicação de multa isolada em razão da mera não homologação de declaração de compensação, sem que esteja caracterizada a má-fé, falsidade, dolo ou fraude, por violar o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade”.

Logo, para a aplicação da multa isolada de 150%, exige-se a demonstração nos autos de que a conduta praticada pelo contribuinte se amolda a pelo menos um dos tipos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação, fraude ou conluio), sendo essencial a demonstração do elemento subjetivo, mediante a apresentação de um conjunto probatório hábil a demonstrar o dolo na conduta adotada pelo contribuinte.

Entretanto, é certo que a falsidade deve ser apurada objetivamente, o que implica na conclusão de que a conduta dolosa está implícita no ato de falsear, pois como já dito, ninguém falseia sem querer e nem sem qualquer outro objetivo, em especial quando se trata de informar

créditos sabidamente inexistentes. E é neste sentido que a jurisprudência prevalente do CARF vem se consolidando.

Para afastar a ocorrência da falsidade, seria imperioso que se demonstrasse de forma inequívoca que o Sujeito Passivo agiu por ERRO, próprio ou induzido por terceiros, e que demonstrasse, ao longo de todo o procedimento fiscal a sua boa fé objetiva, por meio da estreita colaboração e presteza nas respostas às intimações da Autoridade Fiscal, o que não ocorreu.

Assim, uma vez que o SUJEITO PASSIVO tinha conhecimento da inexistência da liquidez e certeza dos créditos pleiteados, resta configurada a má-fé, pois houve falsidade. Confira-se antecedentes:

Numero do processo: 16004.720207/2012-46

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Thu May 12 00:00:00 UTC 2016

Data da publicação: Fri Sep 23 00:00:00 UTC 2016

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/06/2010 a 30/09/2011 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, bem como pagamentos e/ou recolhimentos de contribuições efetivamente comprovados, deverão ser considerados pelo fisco quando da lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos-NFLD/Auto de Infração, sendo aplicável a multa no caso de falsidade. MULTA ISOLADA QUALIFICADA. APLICABILIDADE. Quando comprovada a falsidade da declaração da compensação em GFIP a partir da caracterização de má-fé do contribuinte, aplicável a multa no referido percentual de 150%, consoante disposto no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/91. Hipótese em que restou comprovada a consciência do sujeito passivo da impossibilidade da compensação conforme realizada, exceto para o período de apuração de 09/2011.

Numero da decisão: 9202-004.016

Numero do processo: 10580.728594/2019-13

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda

Câmara da Segunda Seção Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Mar 05 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Fri Apr 12 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 03/2022. A validade da opção pelo regime da CPRB não pode ficar condicionada ao pagamento tempestivo da competência janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, pois o § 13 do artigo 9º da Lei nº 12.546 de 2011 não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial, e a manifestação inequívoca do contribuinte deve ser considerada com base nas declarações por ele prestadas por meio da DCTF, instrumento que constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado. A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irretratável, por meio de apresentação de declaração por meio da qual se constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado. COMPENSAÇÃO. INFRAÇÃO. DECLARAÇÃO FALSA EM GFIP. DEMONSTRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. Constitui infração à legislação tributária efetuar declaração falsa relativa a direito creditório utilizado em compensação. Todavia, a falsidade na declaração de compensação em GFIP pressupõe que o declarante, ao preencher o campo Compensação sabia que os valores nele indicados não eram líquidos e certos e não estariam corretos.

Numero da decisão: 2201-011.470

Numero do processo: 10380.723121/2018-97

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Oct 16 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Fri Jan 17 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/11/2013 a 31/08/2016 RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. MULTA. FALSIDADE DECLARAÇÃO. ART. 89 DA LEI Nº 8.212/1991. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. MULTA ISOLADA 150%. FALSIDADE DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NA GFIP. Ficando comprovada a inserção de informações falsas em sua GFIP, utilizando créditos inexistentes e alcançados pela prescrição para realizar compensação tributária,

deve ser aplicada a multa isolada de 150%, conforme dispõe o §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91.

Numero da decisão: 9202-011.535

No caso em tela, em que pese a alegação de um possível erro procedimental, este não ficou claramente demonstrado pelo RECORRENTE, ao contrário, toda vez que intimado a prestar esclarecimentos e apresentar comprovações do direito creditório alegado, ele se quedou inerte, limitando-se a argumentar de forma genérica, invocando normas de direito para justificar a legitimidade dos créditos, sem nunca demonstrar, de forma clara e inequívoca, a existência destes.

Tal comportamento implica em concluir que a inexistência de tais créditos era de conhecimento do contribuinte, restando comprovada a falsidade apta a atrair a aplicação da multa isolada aqui discutida.

Conclusão

Diante do exposto, conheço parcialmente o RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento. É como voto

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes