



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

**Processo nº** 10384.722642/2011-11  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-003.774 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de outubro de 2013  
**Matéria** CONT. PREV. - GLOSA DE COMPENSAÇÃO.  
**Recorrente** LETTERA EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2009 a 31/03/2011

**CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM A MESMA MATÉRIA.**

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

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE COM CRÉDITOS QUE POSSUAM OS ATRIBUTOS DE LIQUIDEZ E CERTEZA.**

O art. 170 do CTN exige que, em matéria tributária, os créditos para serem compensáveis devem possuir os atributos de liquidez e certeza, além de outros requisitos estabelecidos pela lei.

**COMPENSAÇÃO. MULTA DE 150% POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. NORMA LEGAL QUE NÃO EXIGE O DOLO. FALSIDADE CARACTERIZADA POR DECLARAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO DE SUA TITULARIDADE ORIGINAL QUE NA REALIDADE JURÍDICA NÃO EXISTE.**

Segundo o §10º do art. 89 da Lei 8.212/91, na hipótese de compensação indevida, quando se comprova 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. A norma legal não exige dolo expressamente ou vincula sua aplicação ao conteúdo do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96, o que deixa tal sanção submetida à regra geral das infrações tributárias prevista no art. 136 do CTN: a responsabilidade por infrações

independe da intenção do agente. Se o contribuinte declara possuir crédito líquido e certo de sua titularidade original que, na realidade, não revelam ter tais qualidades, está caracterizada a falsidade, a informação diversa da realidade jurídica.

Recurso Voluntário Conhecido em Parte e Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em não conhecer do Recurso, na questão de mérito, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão da qualificação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva – Relator

Participaram, do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pela(o) interessada(o).

O processo teve início com o Auto de Infração (AI) nº 51.010.025-2, lavrado em 14/12/2011, que constituiu crédito tributário relativo a glosa de compensação indevida e respectiva multa de ofício isolada de 150%, no período de tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 471.264,52, fls. 02.

A fiscalização apontou, conforme consta da decisão *a quo*:

- o contribuinte compensou indevidamente contribuição previdenciária, declarada em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social no em 18.12.2009 ajuizou Ação Ordinária com Pedido de Tutela Antecipada, Processo nº 2009.40.00.009114-0, pleiteando o direito à compensação das contribuições previdenciárias recolhidas nos 10 (dez) anos anteriores, incidentes sobre o salário-maternidade, férias normais gozadas pelos empregados, 1/3 constitucional de férias e os 15 primeiros dias de afastamento por motivo de doença ou acidente. Pleiteou, também, a declaração da inexigibilidade das citadas bases de cálculo;

- o pedido foi deferido parcialmente, reconhecendo o direito à compensação da contribuição patronal incidente sobre os 15 primeiros dias de afastamento por motivo de doença (antes da obtenção do auxílio-doença) e sobre o adicional constitucional de 1/3 de férias, desde que decorrido o trânsito em julgado da sentença, nos termos do art. 170-A o CTN;

Após tomar ciência pessoal da autuação em 15/12/11, fls. 14, a recorrente apresentou impugnação, fls. 58/80, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

A 6ª Turma da DRJ/Fortaleza, no Acórdão de fls. 102/111, julgou a impugnação improcedente, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 26/06/2012, fls. 116.

O recurso voluntário, apresentado em 24/07/2012, fls. 117/141, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Afirma que impetrou Ação Ordinária, 2009.40.00.009114-0, que declarou a inexigibilidade das verbas discutidas e impediu o fisco aplicar retaliações ao exercício do direito de compensação.

Teria ocorrido cerceamento do direito de defesa por ter indeferido sem fundamentação o pedido de prova pericial.

Discute a legalidade da compensação e a desnecessidade de autorização judicial.

Defende a não incidência da contribuição previdenciária sobre 1/3 constitucional de férias, primeiros quinze dias de afastamento por doença, férias indenizadas, férias gozadas.

Sustenta a invalidade da multa isolada, pois não houve conduta dolosa ou fraude no caso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauro José Silva:

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento, conforme veremos a seguir.

Passamos a apresentar nossa análise sobre cada um dos pontos abordados no Recurso Voluntário que sejam relevantes para o deslinde do presente, bem como sobre as eventuais questões de ordem pública identificadas no caso.

### **Concomitância entre processo administrativo e processo judicial. Renúncia às instâncias administrativas em relação às matérias idênticas. Súmula CARF Nº 1.**

A recorrente alega que possui Ação Ordinária que trata de todas as questões de mérito, inclusive o direito a compensação, o que coincide com as questões suscitadas no Recurso Voluntário. Assim deve ser aplicada ao caso a Súmula CARF nº 1, *in verbis*:

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

Logo, toda a discussão sobre a não incidência das contribuições sobre as verbas apontadas pela recorrente, bem como o próprio direito à compensação foi submetida ao crivo do judiciário e não pode ser tratada no processo administrativo. Deixamos de conhecer tais discussões e passamos a tratar somente da multa de 150%.

### **Multa isolada na compensação.**

Com relação à multa isolada de 150%, aplicada a partir de 12/2008, o que devemos discutir são os requisitos para aplicação do §10º do art. 89 da Lei 8212/91 que transcrevemos:

*Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses*

*de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

(...)

*§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

A decisão *a quo* adotou como premissa a necessidade de dolo na falsidade, bem como entendeu que o caso se submetia ao art. 35-A da Lei 8.212/91, *in verbis*:

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

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

Discordamos de ambas as premissas.

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

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

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

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

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

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

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

Portanto, leia-se: só existe direito creditório compensável em matéria tributária se este for líquido e certo.

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

De fato, não há provas de que foi feita tal declaração falsa com dolo, mas a lei não exige o dolo, como já demonstramos. As infrações tributárias não exigem a investigação da intenção do agente, salvo expressa determinação legal, que não existe para o caso.

No tocante ao conteúdo das decisões judiciais, acatamos o que a decisão *a quo* anotou:

*Na Sentença nº 245/2009, da Justiça Federal do Piauí, proferida em 18/12/2009, concedeu-se parcialmente o pedido de Antecipação de Tutela, aqui parcialmente transcrita:*

*Por fim, em relação à compensação dos valores indevidamente recolhidos, nada obstante a possibilidade de sua efetivação (CTN, art. 170 e Lei 8.383/91, art. 66),*

*o exercício desse direito imprescinde do trânsito em julgado da decisão que o reconhece (CTN, art. 170-A).*

*(...)*

*DEFIRO PARCIALMENTE o pedido de antecipação de dos efeitos da tutela para DETERMINAR a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do trabalhador, bem como sobre o adicional de 1/3 de férias, em favor das pessoas (...)*

*A Decisão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região parcialmente favorável ao contribuinte reconhece o direito à compensação da contribuição previdenciária incidente sobre o abono constitucional de 1/3 de férias e sobre remuneração de auxílio- doença/acidente nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado, respeitado o limite imposto pelo art. 170-A do CTN. Ocorre que o contribuinte procedeu à compensação antes do trânsito em julgado da sentença.*

Portanto, não havia respaldo judicial para a compensação antes do trânsito em julgado da respectiva ação, mas a recorrente insistiu em fazer a declaração falsa sobre a existência de crédito líquido e certo, o que autoriza o lançamento da multa isolada conforme consta dos autos.

Quanto a nulidade pelo indeferimento da prova pericial, esta não encontra fundamento tendo em conta que a decisão *a quo* justificou adequadamente seu indeferimento.

Por todo o exposto, voto no sentido **CONHECER EM PARTE** o Recurso Voluntário e, na parte conhecida, **NEGAR PROVIMENTO** ao referido Recurso.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator