



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

Processo n° 10410.720364/2017-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.511 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente S A USINA CORURIBE ACUCAR E ALCOOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

GFIP. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.
DECLARAÇÃO COM FALSIDADE. APLICABILIDADE.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150 % e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, Gregorio Rechmann Junior, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Denny Medeiros da Silveira e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, que considerou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra a contribuinte foi lavrado auto de infração em 21.01.2017, no valor original e principal de R\$ 87.493.332,82 (total) - fls. 395/413 para cobrança de multa isolada por compensações indevidas, por meio de declarações apresentadas com falsidade no período de 04/2014 a 05/2016, relativamente às GFIP das competências de 03/2014 a 04/2016.

A Fiscalização entendeu que as compensações se deram com falsidade, consoante excerto a seguir:

3.4.2. Importante frisar que, mesmo se houvesse os créditos e se possível fosse a compensação, os valores não seriam suficientes para toda a compensação efetuada em GFIP, pois esta se deu na ordem de R\$ R\$ 52.328.888,58, ao tempo em que os eventuais créditos totalizariam somente R\$ 17.942.626,64.

3.4.3. Portanto, a falsidade na declaração em GFIP se caracterizou pela utilização de créditos sabidamente inexistentes, pois: (a) modalidade de compensação vedada em lei, (b) utilização de valores desprovidos de liquidez e certeza, pois decorrentes de pedidos negados ou não analisados e em montante insuficiente.

Entendeu também que não haveria a necessidade de demonstrar o dolo na conduta do agente. Confira-se:

3.8. Com efeito, a constatação da falsidade da declaração é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%, sem a necessidade de comprovação de existência de dolo, ou de qualquer uma das figuras penais descritas no §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Nesse passo, a compensação de créditos tributários inexistentes caracterizaria a falsidade requerida no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91. No caso sob lume não há como negar que o sujeito passivo declarou valores a compensar que não tinha como justificar a sua origem ao inserir nas GFIP créditos que o sujeito passivo tinha conhecimento de não ser possuidor pelos motivos já resumidos acima, no item 3.4.3.

Regularmente intimada, apresentou Impugnação que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRJ às fls. 789/797.

Em seu Recurso Voluntário às fls. 806/823 aduz em síntese:

Inocorrência de falsidade (documental ou ideológica).

Que pra que se configure a ocorrência da infração prevista no §10º do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, é indispensável que esteja demonstrada a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica, sendo necessário que o Fisco aponte a existência de um modo de agir doloso por parte do sujeito passivo que conduza à falsidade das declarações apresentadas, o que não ocorreu no caso em comento

Que, dessa forma, a configuração da hipótese de incidência da multa isolada exige, para a sua consumação, a demonstração inequívoca de informações errôneas prestadas na compensação (falsidade), eis que elemento objetivo do tipo, sendo necessária e imperativa

sua comprovação no curso do processo administrativo fiscal, para se subsumir ao disposto pelo artigo 89, §10º da Lei nº 8.212/91.

Nesse passo, a falsidade requer, na sua caracterização, a existência da vontade do contribuinte (elemento subjetivo do tipo penal) em produzir uma economia tributária ilícita mediante falsa declaração, de sorte que não se poderá cogitar de falsidade, em razão do próprio significado da sua acepção, sem que haja consciência (dolo) do contribuinte em esconder, alterar ou suprimir a verdade.

Que se há uma norma que diz expressamente que o saldo credor de PIS/COFINS não cumulativos pode ser utilizado na “compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal” (art. 5º, § 1º, II, da Lei nº 10.637/2002 e art. 6º, § 1º, II, da Lei nº 10.637/2003), somente uma norma posterior e de igual hierarquia pode revogar tal enunciado normativo. E essa lei inexistente.

Que não há qualquer evidência de que tenha agido de forma dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador por meio de “inserção falsa de informações” que pudesse caracterizar a suposta tipificação e justificar, outrossim, a exasperação da multa punitiva.

Que não há nos autos nenhuma prova que evidencie a suposta falsidade que dá suporte ao lançamento da multa punitiva. Não basta, para tanto, recorrer a afirmações vagas e desprovidas de elementos concretos, tais como, “os créditos informados em GFIP (visando à compensação) sejam produto de uma inverdade” ou “informação não correspondente à realidade”.

Da desproporcionalidade Da Multa Tributária

Que não é lícito exigir do contribuinte uma multa proporcional ao débito compensado, pois não há nenhuma relação entre o valor da operação e a gravidade da infração correspondente, que, caso seja passível de punição, deve apenas dar ensejo, quando muito, à aplicação de multa em valor fixo e reduzido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do acórdão recorrido em 15.05.2017 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 13.06.2017. Preenchidos os demais requisitos, dele passo a conhecer.

As multas aqui analisadas guardam relação com os débitos resultantes das compensações não homologadas e controlados pelo processo 10410.723490/2016-13.

Apenas para constar, não há nos autos evidência de que tenha havido recurso interposto nos autos encimados, o que me faz concluir pela definitividade da decisão que não

Nesse rumo, pode-se concluir que enquanto no âmbito criminal, a regra é que se demonstre a intenção (dolo) na conduta do agente; no tributário, a responsabilidade pela infração é de natureza objetiva, bastando, para tanto, que se demonstre a ação (ou omissão), o resultado reprovável e o nexo de causalidade entre ambos.

Perceba que quando o legislador tributário pretendeu exigir do Estado a comprovação da intenção do agente, o fez expressamente na lei, consoante se denota do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, combinado com os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. Confira-se:

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

§ 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.

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

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

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

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

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

Nesse mesmo sentido, são os acórdão 9202-003.931, de 12.054.2016 e 9202-005-160, de 25.01.2017, adiante ementados:

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 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.***

*COMPENSAÇÃO. PRECATÓRIOS EM AÇÃO JUDICIAL DE CONTRIBUIÇÕES DIVERSAS. 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 antes mesmo de decisão judicial ou declaração de inconstitucionalidade da contribuição devida. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário 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.***

Prosseguindo quanto ao caso em tela.

O contribuinte, no período de 04/2014 a 05/2016, efetuou compensações em 26 GFIP, compensando, indevidamente, praticamente a totalidade dos débitos lá apurados e confessados.

Referidas compensações tiveram o condão de reduzir, na GFIP, o valor devido que alimentou a cobrança automática previdenciária. Vale dizer: o valor informado como compensado deixou de ser cobrado automaticamente pelos sistemas previdenciários. Em função deste mecanismo, o resultado da conduta - frise-se: deixar de pagar tributo - era, sem sombra de dúvida, vislumbrado, esperado e pretendido pelo contribuinte.

Nessa linha, estou certo de que as várias compensações informadas em GFIP não se alinham à realidade ou à verdade. Declarou compensações, sem que para tanto houvesse lastro legal a autorizá-las.

Todavia, não obstante o posicionamento deste relator quanto à natureza da multa, passo a examinar se, na espécie, o contribuinte tinha a exata percepção de que sobre os créditos que pretendeu utilizar recaía impedimento legal para deles se valer. Em outras palavras, se havia a possibilidade, ainda que remota, de o contribuinte ter imaginado que possuía, de fato, créditos compensáveis à luz da legislação tributária.

Voltando ao caso dos autos, o recorrente alega que o saldo credor de PIS/COFINS não cumulativos poderia ser utilizado na "compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal". Cita, como fundamento legal, os artigos 5º e 6º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente.

Contudo, o que **não** mencionou o autuado é que a previsão acima, exposta nos art. 6º, § 1º, II da Lei 10.833/03 (COFINS) e art. 5º, § 1º, II da Lei 10.637/02 (PIS), não lhe assegura, de forma absoluta e irrestrita, a compensação daqueles supostos créditos com débitos

de qualquer contribuição administrada pela Receita Federal e, em especial, de contribuições previdenciárias.

Sem contar que quando da edição daqueles dispositivos a Receita Federal ainda não administrava as contribuições previdenciárias em questão, o que veio a ocorrer somente com a edição da Lei 11.457/2007, o fato é que os dispositivos trazidos pelo recorrente determinavam, ao seu final, fosse "*observada a legislação específica aplicável à matéria.*"

Note-se:

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

(...)

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Por óbvio, tal redação exigiu que os contribuintes fossem diligentes o suficiente, a fim de se certificar - junto à legislação que trata das compensações e àquela que rege os tributos que pretende compensar (previdenciária) - acerca da inexistência de eventual restrição ao encontro de contas valendo-se daqueles créditos.

O artigo 89 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.032/95, combinado com o § 1º do artigo 66 da Lei 8.383/91, determinava que os débitos de natureza previdenciária só poderiam ser compensados com créditos provenientes de pagamento indevido ou a maior do que o devido, desde que da mesma natureza (previdenciária).

Lei 8.212/91

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

Lei 8.383/91

Art. 66. *Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.*

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

Cumprido destacar, que aquele artigo 66, editado em observância ao estabelecido no 170 do CTN ³, foi o marco legal para as compensações tributárias, que, inicialmente, davam-se entre tributos da mesma espécie.

Com o advento da Lei 9.430/96, houve uma flexibilização para que as compensações pudessem ocorrer entre quaisquer créditos e débitos, desde que administrados pela Receita Federal.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Não é difícil notar que no que toca às contribuições previdenciárias o procedimento manteve-se incólume. É dizer, regido pelo artigo 66 da Lei 8.383/91, c/c artigo 89 da Lei 8.212/91.

A partir da "fusão dos fiscos", a Receita Federal passou a, também, administrar as contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do § único do artigo 11 da Lei 8.212/91. Todavia, optou o legislador por, expressamente, não estender a elas, a sistemática flexibilizada por aquele artigo 74, consoante se denota do § único artigo 26 da Lei 11.457/2007, *verbis*:

Art. 26.

O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2º desta Lei será repassado ao Fundado Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis após a data em que ela for promovida de ofício ou em que for deferido o respectivo requerimento.

Parágrafo único.

O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2º desta Lei.

Custa-me acreditar, até mesmo em função do seu porte, dos vultosos valores envolvidos, da qualidade dos recursos interpostos e da clareza dos dispositivos acima citados, que o recorrente tinha a plena convicção da possibilidade legal de se compensar débitos previdenciários com pretensos créditos relacionados a outros tributos, ainda que administrados pela Receita Federal.

³ 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Note-se, não trata o caso de mero equívoco na quantificação/apuração do crédito ou na sua atualização, mas sim da tentativa de utilização de crédito em compensação não autorizada pela lei.

Se é verdade, como dizem, que o dolo não se presume; por outro lado, exigir que a Fiscalização traga aos autos declaração firmada pelo autuado (ou algo do gênero), na qual ateste que tinha a plena consciência da impossibilidade legal da utilização dos alegados créditos nessas compensações, equivaleria a, na prática, inviabilizar a aplicação do dispositivo.

Da mesma forma, alegar divergência de interpretação sobre a possibilidade legal da utilização desses créditos, valendo-se de argumentos - a meu ver - juridicamente inconsistentes - tem como único motivo a vã tentativa de fazer crer que estava convicto quanto à possibilidade da utilização daqueles supostos créditos.

No que toca à assertiva de que a multa instituída seria desproporcional e que não seria lícito exigir do contribuinte uma multa proporcional ao débito compensado, pois não haveria nenhuma relação entre o valor da operação e a gravidade da infração correspondente, que, caso seja passível de punição, deveria apenas dar ensejo, quando muito, à aplicação de multa em valor fixo e reduzido, cumpre destacar que é vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar a lei.

Destarte, de acordo com as evidências acima expostas, que apontam, no meu sentir, para a inexistência de qualquer dúvida razoável que possa ter tido o recorrente quanto à real disponibilidade de tais créditos para utilizar nas compensação não homologadas, entendo que, assim sendo, restou caracterizada a existência de má-fé pelo contribuinte, sendo de se manter a multa isolada, na forma como aplicada pela autoridade autuante.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso apresentado para, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti