



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

**Processo n°** 10410.720734/2013-63  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-007.359 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de novembro de 2018  
**Matéria** Multa isolada - Compensação indevida.  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ONDA VERDE AGROCOMERCIAL S/A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2011

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" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe negaram provimento.

Assinado digitalmente  
Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

Assinado digitalmente  
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interpostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2201-003.368, proferido na Sessão de 18 de janeiro de 2017, assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2011*

*COMPENSAÇÃO.GLOSA.*

*Impõe-se a glosa dos valores indevidamente compensados, acrescida de multa de mora e juros de mora, quando ausente a comprovação pelo sujeito passivo da existência do seu direito creditório.*

*COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE. INAPLICABILIDADE.*

*Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% prevista no art.89,§10, da Lei nº 8.212, de 1991 quando a autoridade fiscal não demonstra a falsidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo. A compensação baseada em tese jurídica controversa não pode ser entendida como falsidade.*

A decisão foi assim registrada:

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da qualificadora da multa de ofício.*

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **multa isolada do art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91.**

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Segunda Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 734 a 739.

Em suas razões recursais, a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que a aplicação da penalidade em questão tem amparo no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, I da Lei nº. 9.430/96; que, da análise desses dispositivos, nos casos de compensação indevida, impõe-se a aplicação da multa isolada de 150%; que, no caso, o contribuinte compensou créditos que, dada sua natureza controvertida, não cumprem os requisitos legais de liquidez e

certeza; que a compensação em apreço fundamentou-se em declaração falsa; que, uma vez configurada a falsidade, tem-se configurada a hipótese do § 10 do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991; que tal incidência não exige a comprovação de fraude.

Cientificado do Acórdão Recorrido, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 28/08/2017 (e-fls. 744), a contribuinte apresentou, em 12/09/2017 (e-fls. 747), as contrarrazões de e-fls. 748 a 754 nas quais aduz, inicialmente, que o recurso não deve prosperar por ausência de cotejo analítico e de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma; que, quanto ao mérito, conforme o acórdão recorrido, é improcedente, no caso, a multa prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Quanto ao mérito, como se depreende do próprio acórdão recorrido, a contribuinte fez compensações de valores alegadamente indevidos de verbas indenizatórias e de direitos creditórios de retenção de Fundo de Participação dos Municípios. O acórdão recorrido considerou indevidas as compensações e manteve as glosas dos valores compensados.

Quanto à multa isolada, todavia, o acórdão recorrido considerou indevida a exação sob o fundamento de que o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 prevê duas possibilidades de penalidades, a multa de mora, limitada a 20%, no caso de ausência de dolo, e a multa isolada, no percentual de 150%, no caso de declaração falsa, caracterizado o dolo, e que, no caso, não se identificou elementos caracterizadores do dolo, conforme o seguinte fragmento do voto condutor do julgado:

*Verifica-se que o citado art. 89 carrega dois tratamentos diversos para os casos de compensação indevida, (a) quando não se comprove falsidade na declaração, a incidência de multa de mora, o qual é limitado ao percentual de 20% pelo art. 61 da Lei 9.430, de 1996, por expressa remissão do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009, e (b) quando se comprove falsidade na declaração, a incidência de multa isolada, no percentual de 150%, face ao disposto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro.*

*Uma vez que ambos os casos tratam de compensação indevida e, não havendo previsão para a aplicação conjunta das duas multas, é evidente que deve existir um critério diferenciador para*

*a aplicação das aludidas multas; a meu juízo, tal critério é a existência, ou não, do dolo de praticar uma declaração falsa.*

[...]

*No caso concreto, face à análise do conjunto probatório, não me convenci da existência do dolo; as justificativas apresentadas pela recorrente foram por mim rechaçadas, manteve as glosa das compensações mas penso que a compensação indevida em análise mais provavelmente se deve à falta de assessoramento capacitado do que ao dolo de apresentar declaração falsa.*

Cumpra, portanto, mediante a interpretação do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, a seguir reproduzido, decidir sobre a(s) multa(s) aplicável(eis) no caso de redução do pagamento de contribuições em GFIP mediante compensação indevida.

Reza o art. 89, da lei nº 8.212, de 1991:

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

[...]

*§ 4º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.*

[...]

*§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.*

*§ 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.*

*§ 11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.*

*§ 12. O disposto no § 10 deste artigo não se aplica à compensação efetuada nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Como se vê, o art. 89, *caput*, da Lei nº 8.212/1991, prevê que as contribuições 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. Já o § 9º prevê que sobre o valor da compensação indevida deve incidir os acréscimos moratórios previstos no art. 35 da mesma lei, e que tem a seguinte redação:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, prescreve:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.*

Já o § 10, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991 prevê a incidência da multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, aplicada em dobro, no caso de declaração falsa. Confira-se:

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

*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;*

Pois bem, antes de examinar o caso concreto, convém analisar a possibilidade jurídica da incidência cumulativa das multas previstas no § 9º, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 e no § 10 da Lei nº 8.212, de 1991 c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.320, de 1.996.

Da leitura dos §§ 9º e 10, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, constata-se facilmente que o primeiro cuida de acréscimos legais pela mora em relação às contribuições

que deixaram de ser pagas tempestivamente em decorrência da compensação indevida. Tais acréscimos seriam os mesmos devidos em qualquer circunstância em que houvesse pagamento de tributo com atraso. Já o § 10 refere-se a uma multa punitiva em razão da prática de apresentar declaração falsa. São duas penalidades distintas para duas infrações distintas: multa de mora pelo pagamento do tributo a destempo e multa punitiva pela apresentação de declaração falsa.

Note-se que essa situação não se compara à da aplicação da multa moratória em razão do pagamento espontâneo fora do prazo *versus* a multa de ofício no caso de lançamento de ofício. Trata-se aqui de lançamento de ofício, mas não do tributo que deixou de ser pago, posto que este já fora declarado, mas das penalidades.

Fique claro também que não se trata no caso de aplicação da penalidade prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. O § 10, do art. 89, da Lei 8.212, de 1991 refere-se a esse dispositivo apenas para determinar o percentual da multa aplicável, vale dizer, apenas diz que a multa deverá ser aplicada no percentual ali mencionado. Poderia, inclusive, apenas ter se referido ao percentual de 75%, sem referir-se à Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, diferentemente do que concluiu o acórdão recorrido, não é o caso de aplicação de uma ou de outra penalidade, da multa de mora ou da multa isolada, mas de, verificado-se que, além da falta de pagamento da contribuição no prazo em razão de compensação indevida - situação que enseja a incidência da multa e dos juros de mora – houve a prática de apresentação de declaração falsa, exigir, em razão desta conduta, também da multa isolada.

Superada essa questão cumpre, então, verificar o cabimento, no caso, da multa prevista no § 10, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991.

O relatório Fiscal (fls. 18 a 22) assim justifica as glosas das compensações:

*3. Da análise da documentação solicitada, verificou-se que o contribuinte apresenta divergências entre os valores das remunerações declaradas em GFIP e os constantes das Folhas de Pagamento (competências 10/2010, 12/2010 e 13/2010).*

*4. Verificou-se também que o contribuinte efetuou INDEVIDAMENTE compensação de contribuições previdenciárias, informando em GFIP valores os quais o mesmo não tem o direito previsto em lei, tampouco obteve autorização judicial para tal, uma vez que não houve propositura de ação judicial com este objetivo.*

*5. Intimado a prestar esclarecimentos quanto às compensações efetuadas, o contribuinte apresentou o Ofício nº 2127/2010, o qual é o mesmo documento apresentado em 25/11/2010 em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 06/2010 (ambos em anexo), no qual esclarece que o fez com base, simplesmente, em decisões judiciais que favorecem terceiros interessados, as quais definiam a não incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos a título de 1/3 constitucional de férias e sobre horas extras.*

*6. Verifica-se que as decisões referentes ao 1/3 de férias não são para o Regime Geral de Previdência Social.*

*7. Registre-se que não consta nas Folhas de Pagamento da Prefeitura pagamento na rubrica Horas Extras.*

8. *Observe-se que a legislação em vigor reza que incide contribuição previdenciária tanto sobre 1/3 de férias quanto sobre as horas extras.*

9. *Portanto, por falta total de respaldo legal e/ou judicial, a compensação efetivada é, incontestavelmente, indevida, sendo a mesma GLOSADA integralmente.*

10. *Tais fatos acima descritos caracterizam a falsidade nas declarações apresentadas por meio das GFIPs.*

Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época dos fatos, trazia as seguintes orientações sobre a compensação:

*Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.*

*§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.*

*§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*

*I - o crédito que:*

*a) seja de terceiros;*

*b) se refira a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;*

*c) se refira a título público;*

*d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;*

*e) não se refira a tributos administrados pela RFB; ou*

*f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade, nem tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal;*

[...]

***XI - o crédito que não seja passível de restituição ou de ressarcimento;***

Como se vê, a Instrução Normativa vedava expressamente a compensação de créditos que não fossem passíveis de restituição ou de ressarcimento, e, no caso, os créditos pleiteados não eram passíveis de restituição ou ressarcimento.

Isso não significa que o contribuinte não poderia pleitear a restituição desses créditos. O que não poderia era, sem ter pleiteado a restituição e sem ter o direito reconhecido, lançar mão dos valores para reduzir o valor das contribuições a pagar.

Assim, ao pleitear a compensação desses créditos, que, repita-se, a Contribuinte sabia indevidas, incorreu sim em prestação de declaração falsa.

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.

E não cabe, em sede de simples pedido de compensação, analisar o mérito quanto a eventuais questionamentos sobre a incidência dos tributos anteriormente pagos com os quais se pretende subtrair valores a pagar. No pedido de compensação devem ser informados créditos restituíveis, portanto, com direito creditório reconhecido. Se o contribuinte entendia indevidos certos pagamentos, poderia pleitear a restituição mediante procedimento próprio.

Nesse ponto é importante distinguir a condição de prestar declaração falsa, prevista no § 10, do art. 89, da lei nº 8.212, de 1991 da exigência de demonstração do evidente intuito de fraude, prevista no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Conforme referido acima, a Lei nº 8.212, de 1991 reporta-se ao inciso I, do art. 44 da lei nº 9.430, de 1996 apenas para indicar o percentual da multa, logo, também não atrai a aplicação do § 1º do mesmo artigo. Aliás, quisesse o legislador que a multa fosse devida apenas nos casos de evidente intuito de fraude, teria dito isso, ou apenas invocado o § 1º do artigo 44, como vez em relação ao inciso I do mesmo artigo.

Portanto, não se cogita aqui de demonstração de evidente intuito de fraude, mas apenas de falsidade de declaração, conforme referido linhas acima.

**Conclusão**

Pelo exposto, conheço do Recurso e, no mérito, dou-lhe provimento, para restabelecer a multa isolada.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Processo nº 10410.720734/2013-63  
Acórdão n.º **9202-007.359**

**CSRF-T2**  
Fl. 6

---