



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

Processo nº 10410.721627/2013-52
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.725 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria Multa isolada - Compensação indevida - Falsidade de declaração em GFIP - Créditos de Terceiros
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDUSTRIA DE LATICINIOS PALMEIRA DOS INDIOS S/A ILPISA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2015

GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. CRÉDITOS DE TERCEIROS, CONFIGURAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, prevista expressamente no art. 89, §10º da lei 8212/91, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, não fazendo qualquer referência a exigência de comprovação de dolo, fraude ou simulação.

Correta a glosa dos valores compensados indevidamente, bem como a imputação de multa isolada de 150%, quando o contribuinte insere informação falsa na GFIP, declarando créditos de terceiros sem qualquer amparo legal, o que demonstra não possuir direito líquido e certo à compensação.

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.

A transferência de créditos mediante Escritura Pública não tem o condão de deslocar para a recorrente o ônus suportado por ocasião do pagamento indevido, de maneira a vincular o crédito de outrem ao adquirente, ou seja, o fato jurídico (crédito) com o fato gerador do exigência fiscal (débito), notadamente em face dos preceitos contidos no artigo 123 do Código

Tributário Nacional, o qual afasta os efeitos de convenções particulares perante as obrigações tributárias.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Patrícia da Silva, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez que negavam provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ana Paula Fernandes e Heitor de Souza Lima Junior.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se dos Autos de Infração identificados pelos DEBCAD nº 51.038.9856 e 51.038.9864, lavrados em nome da Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A ILPISA para a constituição do crédito tributário relativo aos seguintes valores:

a) **AI (DEBCAD nº 51.038.9856):** Glosa da compensação declarada em GFIP no período de janeiro de 2009 a abril de 2011; e

b) **AI (DEBCAD nº 51.038.9856):** Multa isolada de 150% devida em razão de falsidade na declaração.

De acordo com o relatório fiscal, o contribuinte declarou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, no período de janeiro de 2009 a abril de 2011, a compensação de uma parte dos valores devidos a título de contribuição previdenciária. Assim, descreveu o auditor:

Foram constatadas diversas compensações efetuadas pelo contribuinte através de GFIP. Destarte, foi o contribuinte intimado a justificar a origem do crédito compensado e a base legal para efetuar tais compensações.

3.3 Conforme intimado através do TIF nº 03, o contribuinte informa que a origem do crédito é o “pagamento indevido de recolhimento de contribuições sociais, na base de 20%, sobre os pagamentos efetuados a trabalhadores avulsos, autônomos, e seus administradores.” Conforme se pode verificar nos esclarecimentos prestados pelo contribuinte anexo a 1ª via deste processo. Neste mesmo esclarecimento o contribuinte informa que:

3.3.1 O período que originou o crédito é de março de 1990 a junho de 1996.

3.3.2 Os créditos federais utilizados para a compensação dos tributos foram adquiridos da Empresa Lagoa Agencia Marítima e Transportes Ltda, CNPJ 36.205.508/0001-73.

3.3.3 Informa, ainda, que o crédito em questão é homologado, conforme consta de sentença do M. M. Juiz Federal Sr. Leopoldo Muylaert com data de 12.07.1996.

3.3.4 A Procuradora Federal Sra. Carla Cristina Pinto da Silva vem confirmar a homologação, confirmar o pagamento indevido e confirmar o crédito, com ofício datado de 23.12.2009.

3.4 O sujeito passivo apresentou Instrumento Particular de Cessão (anexo a 1ª via deste processo) firmado pela contribuinte ora fiscalizado e a Empresa Lagoa Agencia Marítima e Transportes Ltda.

3.4.1 No item referente ao Objeto do Instrumento Particular de Cessão tem-se “O presente tem por objeto a Cessão dos Direitos, até o limite de **R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais)** relativos ao processo nº 95.0056491-2, que tramitou perante a 2ª Vara Federal de Niterói, em face do **INSS – INSTITUTO NACIONAL DE SEGURIDADE SOCIAL**.”

3.4.2 O item 2. “DO PREÇO” informa que o “valor monetário da presente cessão será acordado posteriormente entre as partes, quando então irão firmar instrumento de confissão de dívida o qual será parte constante do presente.”

3.5 Como se pode verificar, o contribuinte utiliza supostos créditos de terceiros para ompensar contribuições previdenciárias próprias.

3.12 Aos 23/12/2009 a PFN (Procuradoria da Fazenda Nacional) informa que “... Ainda tendo o acórdão declarado a inexistência de relação jurídica entre o Autor e o INSS em relação a contribuição incidente sobre a remuneração paga aos segurados administradores, autônomos e avulsos, caberá ao autor identificar os recolhimentos feitos por ele próprio. Como não houve pedido de restituição, não cabe a União apresentar quaisquer cálculos. Entretanto, caso Vossa Excelência assim não entenda, para que a união apresente quaisquer cálculos, faz-se necessária a comprovação efetiva, pelo Autor, do recolhimento feito por ele, apresentando os documentos originais de arrecadação (guias de recolhimentos de contribuição previdenciária), feitos dentro do período em que alegou inclusas as rubricas indevidamente pagas.”

(cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.13 A 2ª Vara Federal de Niterói concede prazo de 10 (dez) dias a parte autora sobre o informado pela União Federal no item 3.12 (cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.14 Emitida Certidão sobre a não manifestação da parte autora em atenção ao despacho do item 3.13 (cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.15 É disponibilizado no D. E. J.F. 2ª R (Diário eletrônico da Justiça Federal 2ª região) em 22/04/2010 conclusão “Considerando o silêncio da autora em relação ao despacho de fl 135, arquivem-se com baixa” (cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.16 Como se pode verificar a Justiça Federal, através do processo nº 95.0056491-2, não concede crédito e/ou direito de compensar supostos créditos previdenciários, como alega o sujeito passivo nos itens 3.3.3 e 3.3.4. Vejamos:

3.16.1 No item 3.3.3 o sujeito passivo informa que o crédito em questão é homologado, conforme consta de sentença do M. M. Juiz Federal Sr. Leopoldo Muylaert com data de 12.07.1996. Como se verifica no item 3.6.1, o M. M. Juiz Federal Sr.

Leopoldo Muylaert declara o direito de a autora “compensar os valores pagos a título de contribuição social sobre empresários e

autônomos, nos cinco anos anteriores a data da propositura desta ação, com os da própria contribuição incidente, contudo, sobre a folha de salários, reconhecendo ainda o direito a correção monetária oficial dos créditos anteriores a janeiro de 1992, respeitado o limite de 30% do valor a ser recolhido em cada competência.” Contudo, conforme se verifica no item 3.6.3, como a autora não pleiteou na inicial o direito a efetuar a compensação, o TRF 2ª região concluiu que a sentença recorrida pela a autora era ultra petita, pois conferiu à apelante o direito de efetuar a compensação sem que esse pleito contasse na inicial.

Ainda conforme o relatório, em decorrência deste procedimento, o valor das contribuições previdenciárias que o contribuinte deveria pagar em cada um destes meses foi reduzido, uma vez que uma parte dos valores devidos teria sido quitada por meio da compensação realizada.

Em sessão plenária de 02/12/2014, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-004.234 (fls. 786 a 797), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2011

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

Demonstrado nos autos que faleciam aos créditos utilizados na compensação os requisitos de liquidez e certeza exigidos pela legislação, mostrase correta a glosa a respectiva exigência das contribuições previdenciárias que deixaram de ser recolhidas.

COMPENSAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal autorizando a compensação de contribuições sociais com créditos de precatórios adquirido de terceiros.

MULTA ISOLADA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DE FRAUDE NO PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a multa isolada de 150% nos casos em que o fisco fundamente a sua imposição apenas na incorreta declaração da GFIP.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela

Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

O processo foi encaminhado à PGFN em 05/02/2015 (Despacho de Encaminhamento de fls. 798) e, em 09/03/2015, foi interposto o Recurso Especial de fls. 799 a 807 (Despacho de Encaminhamento de fls. 808), com fundamento no artigo 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho fls. 810 a 815.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- A aplicação da penalidade em questão está prevista no art. 89, §10º da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, I da Lei nº. 9.430/96.
- A análise desses dispositivos deixa claro que, na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatada a inidoneidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se à aplicação da multa isolada no percentual de 150%.
- No caso, o contribuinte compensou créditos que, dada a sua natureza controvertida, não cumprem os requisitos legais de liquidez e certeza. Nessa perspectiva, constata-se que a compensação se fundamenta em declaração falsa, ante a inexistência de seus pressupostos legais. Uma vez verificada a falsidade, tem-se configurada a hipótese de incidência prevista no § 10º do art. 89 da Lei nº 8.212/91, que, repita-se, não exige dolo do agente.
- Ressalte-se que o Código Tributário Nacional prevê, em seu art. 97, o seguinte, verbis:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades”. (Grifos nossos)

- Assim, ao afastar a multa isolada diante da ausência de dolo do agente, o julgado recorrido terminou por criar hipótese de redução de penalidade não prevista em lei, violando, por consequência, o Princípio da Legalidade.
- Ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) que seja conhecido e provido o presente recurso especial, para reformar o r. acórdão no ponto impugnado, restabelecendo-se a exigência da multa isolada.

Foram apresentados contrarrazões, fls. 820 a 827, onde, em síntese o contribuinte argumenta:

A Lei 8.212/91, em seu artigo 89, §100, prevê que na hipótese de

compensação indevida, quando se comprove a falsidade da declaração apresentada, o contribuinte estará sujeito à multa isolada no percentual previsto no inciso I, do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96, porém, somente nos casos de evidente intuito de fraude, previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64(...)

No entanto, para que ocorra a incidência de tal penalidade, é completamente indispensável que exista a comprovação da fraude.

Ora Excelência, não pode a Recorrente simplesmente alegar a existência de dolo por parte da Recorrida, sem se quer, fazer prova do que alega. O paradigma juntado pela recorrente (Acórdão nº 2403 001.294, proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF) é imprestável para comprovar o que alega, haja visto que a decisão trazida diz que "COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INIDONEIDADE DA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE. Na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatada a inidoneidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se à aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado. Recurso Voluntário Negado." Ora, não há qualquer constatação de inidoneidade no processo como um todo. Além do mais, em sede de recurso especial não se discute matéria de fato, mas apenas tema de direito, pelo que a matéria se encontra preclusa quanto a esse ponto, o que fulmina a pretensão da recorrente quanto ao pedido.

Logo, resta claramente comprovado que não há qualquer falsidade nas declarações prestadas pela Recorrida, uma vez que, o crédito utilizado pelo contribuinte, apesar de não aceito pela Receita Federal do Brasil, não se origina de fraude ou simulação, mas sim de sentença judicial.

Ao final, pede que seja negado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda.

E o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

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

DO MÉRITO**DAS COMPENSAÇÕES - MULTA ISOLADA**

Embora o alvo do Recurso Especial da Fazenda não seja a procedência das compensações, faz-se necessário a apreciação da questão, considerando que a aplicação da multa isolada, partiu da premissa de falsidade de declaração em GFIP de valores compensados.

Conforme o relatório fiscal, constatou-se pela análise das GFIP e documentos apresentados, que o contribuinte realizou compensações mediante aproveitamento de tributo pautado nos valores adquiridos junto a terceiros, contudo sem estar amparado legalmente ou mesmo judicialmente para tanto.

Aliás esse foi o entendimento descrito pelo julgador, fls. 790, no sentido que como não havia decisão transitada em julgado, considerou-se que não havia crédito líquido e certo em favor do contribuinte, portanto, as compensações foram consideradas indevidas, restando à auditoria fiscal o levantamento do crédito tributário pelo total indevidamente compensado (Glosa de Compensações Indevidas) com base nos artigos 170-A e 170 do CTN e artigo 89 da Lei 8.212/1991, combinada com o artigo 70 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, publicada no Diário Oficial da União – DOU em 31/12/2008. Vejamos o dispositivo legal que disciplina a matéria:

***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. (Redação alterada pela Lei nº 9.032, de 28/04/95, mantida pela Lei nº 9.129, de 20/11/95 que colocou vírgula após a expressão INSS*

Parágrafo único. Na hipótese de recolhimento indevido as contribuições serão restituídas, atualizadas monetariamente.

§ 1º Admitir-se-á apenas a restituição ou compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95, e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95, que passou a identificar o INSS somente pela sigla)

§ 2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do parágrafo único do art. 11 desta lei. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95 com as seguintes alterações: 1) identifica o INSS somente pela sigla, 2)

acrescenta o artigo “o” antes da expressão “valor”; 3) coloca vírgula antes da expressão “do parágrafo”)

§ 3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação alterada pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

§ 4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas, atualizadas monetariamente. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95, que inseriu uma vírgula entre as palavras “compensadas” e “atualizadas”)

§ 5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido, com a mesma redação, pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

§ 6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido, com a mesma redação, pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

A Lei nº 8.212/1991 está em perfeita consonância com o ordenamento jurídico, haja vista o próprio CTN dispor em seu artigo 97, VI, que as hipóteses de extinção do crédito tributário, entre essas a compensação e a dação em pagamento, são de estrita reserva legal. Assim, para verificar a possibilidade de compensação há que ser remetido para os permissivos legais.

Art.97 - somente a lei pode estabelecer:

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Conforme prevê o art. 89, § 2º da Lei nº 8.212/1991, somente pode ser compensado nas contribuições arrecadadas pelo INSS os valores recolhidos de forma indevida. Dessa forma, só após a conclusão de serem indevidos tais valores poderia o recorrente valer-se do instituto da compensação.

Conforme previsto no art. 170-A do CTN, corroborando o entendimento do STJ (Súmula 212), é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Assim sendo, ações judiciais pendentes, não são meios hábeis para autorizarem o procedimento de compensação pelo contribuinte.

*Art.170-A - É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. *(Acrescido pela Lei Complementar 104/01).*

Com relação ao argumento de realização de compensação nos limites legais, entendo que acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para as compensações efetuadas pela contribuinte.

A uma, os créditos utilizados para fins de compensação da contribuinte são de terceiros, adquiridos mediante Escritura Pública de Cessão e Transferência de Direitos Creditórios, o que inviabiliza a pretensão da recorrente, uma vez que a legislação de regência acima transcrita não possibilita a compensação com créditos de terceiros.

Ademais, o artigo 239-A da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, vigente à época, vedava expressamente essa modalidade de compensação, senão vejamos:

“Art. 239-A . É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos às contribuições administradas pela SRP, com créditos de terceiros. (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)”

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se positiva dos Acórdãos com suas ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2008

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS DECORRENTES DE PRECATÓRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Ausentes disposições legais que autorizem a compensação de créditos previdenciários de terceiros. Instrução Normativa nº 03/2005, vigente à época das compensações, vedava expressamente a compensação nestes termos. Recurso Voluntário Negado.” (Processo nº 11020.724643/2011-01 – Acórdão nº 2402-003.931)

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2010 a 30/09/2011

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS OBJETO DE CESSÃO. MANTIDA NATUREZA DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE DE USO NOS PROCEDIMENTOS DE COMPENSAÇÃO.

Os créditos referentes a obrigações tributárias oriundas de fatos geradores praticados por sujeito distinto daquele que os adquiriu por meio de cessão, por continuarem sendo de terceiros, não podem ser utilizados nos procedimentos de compensação tributária. A cessão de crédito, nos termos do Código Civil, não descaracteriza o crédito como sendo de terceiros para fins de compensação. Deve haver identidade subjetiva entre o contribuinte que deu causa ao fato gerador originário da obrigação tributária e aquele que pleiteia a compensação junto ao Fisco. O art. 74 da Lei nº 9.430/1996 veda expressamente a utilização de créditos de terceiros.

[...]” (Processo nº 10166.729014/2011-31 – Acórdão nº 2302-003.058)

Os precedentes encimados contemplam precisamente a hipótese tratada nos presentes autos, onde a contribuinte promoveu compensações com créditos de terceiros, transferidos mediante Escritura Pública de Cessão e Transferência de Direitos Creditórios, a

qual, diga-se de passagem, não tem o condão de deslocar para a recorrente o ônus suportado por ocasião do pagamento indevido, de maneira a vincular o crédito de outrem ao adquirente, ou seja, o fato jurídico (crédito) com o fato gerador da exigência fiscal (débito).

Convém registrar, ainda, que o fato de a cessão de aludidos créditos ter sido realizada mediante Escritura Pública não é capaz de macular a exigência fiscal, tendo em vista que, nos termos do artigo 123 do Código Tributário Nacional, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública, *in verbis*:

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”

Não bastasse isso, consoante restou circunstanciadamente demonstrado pela fiscalização, em seu relatório fiscal:

3.12 Aos 23/12/2009 a PFN (Procuradoria da Fazenda Nacional) informa que “... Ainda tendo o acórdão declarado a inexistência de relação jurídica entre o Autor e o INSS em relação a contribuição incidente sobre a remuneração paga aos segurados administradores, autônomos e avulsos, caberá ao autor identificar os recolhimentos feitos por ele próprio. Como não houve pedido de restituição, não cabe a União apresentar quaisquer cálculos. Entretanto, caso Vossa Excelência assim não entenda, para que a união apresente quaisquer cálculos, faz-se necessária a comprovação efetiva, pelo Autor, do recolhimento feito por ele, apresentando os documentos originais de arrecadação (guias de recolhimentos de contribuição previdenciária), feitos dentro do período em que alegou inclusas as rubricas indevidamente pagas.” (cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.13 A 2ª Vara Federal de Niterói concede prazo de 10 (dez) dias a parte autora sobre o informado pela União Federal no item 3.12 (cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.14 Emitida Certidão sobre a não manifestação da parte autora em atenção ao despacho do item 3.13 (cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.15 É disponibilizado no D. E. J.F. 2ª R (Diário eletrônico da Justiça Federal 2ª região) em 22/04/2010 conclusão “Considerando o silêncio da autora em relação ao despacho de fl 135, arquivem-se com baixa” (cópia anexa a 1ª via deste processo).

3.16 Como se pode verificar a Justiça Federal, através do processo nº 95.0056491-2, não concede crédito e/ou direito de compensar supostos créditos previdenciários, como alega o sujeito passivo nos itens 3.3.3 e 3.3.4. Vejamos:

3.16.1 No item 3.3.3 o sujeito passivo informa que o crédito em questão é homologado, conforme consta de sentença do M. M. Juiz Federal Sr. Leopoldo Muylaert com data de 12.07.1996. Como se verifica no item 3.6.1, o M. M. Juiz Federal Sr.

Leopoldo Muylaert declara o direito de a autora “compensar os valores pagos a título de contribuição social sobre empresários e autônomos, nos cinco anos anteriores a data da propositura desta ação, com os da própria contribuição incidente, contudo, sobre a folha de salários, reconhecendo ainda o direito a correção monetária oficial dos créditos anteriores a janeiro de 1992, respeitado o limite de 30% do valor a ser recolhido em cada competência.” Contudo, conforme se verifica no item 3.6.3, como a autora não pleiteou na inicial o direito a efetuar a compensação, o TRF 2ª região concluiu que a sentença recorrida pela a autora era ultra petita, pois conferiu à apelante o direito de efetuar a compensação sem que esse pleito contasse na inicial.

Registre-se, que ao admitir a compensação na forma pretendida pela contribuinte, estaríamos não só malferindo o disposto no artigo 89 da Lei nº 8.212/91, mas também interpretando àquela norma de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação de regência, como acima demonstrado, sobretudo em face da impossibilidade de compensação com créditos de terceiros, bem como evidente ausência de liquidez e certeza do crédito utilizado pela contribuinte para promover as compensações. Ou melhor, pela absoluta falta de comprovação da existência de créditos oriundos de pagamentos indevidos/indébitos realizados pela própria contribuinte.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar as compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação previdenciária.

DA MULTA ISOLADA

Quanto ao questionamento acerca da multa isolada, base do presente recurso, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, considerando que informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa encontre-se exercendo direito líquido e certo, leva sim, a uma falsa declaração capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no § 10 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

Ao contrário de outros processos de compensação, onde a empresa promove as compensações, amparada em decisão judicial, no presente caso, mesmo que se argumente a existência de jurisprudência que poderia levar ao entendimento do recorrente, não há como afastar o fato que a empresa realizou as compensações ao seu “bel prazer”, sem qualquer amparo, ou seja, não buscou judicialmente o seu direito a compensação.

Não falo com isso que a empresa deva sempre buscar seu direito perante o judiciário, pelo contrário, a própria lei autoriza a compensação direta do tributo recolhido indevidamente, porém essa definição de recolhimento indevido estará sujeita a posterior homologação, por parte da DRFB.

Dessa forma, entendo que a compensação realizada com títulos de terceiros, ainda mais na condição como descrita no relatório fiscal, caracteriza falsidade de declaração do direito líquido e certo de compensar, razão pela qual deve persistir a multa isolada.

Deve a fiscalização, analisando pontualmente cada caso concreto, identificar a verba compensada, para só então definir a existência de falsidade de declaração. Note-se que aqui, não exigiu o legislador a demonstração da fraude por parte do agente fiscal, como muito argumentado pelo recorrente, nem mesmo dolo, mas a indicação de informação falsa na GFIP.

Convém apreciar, inicialmente o dispositivo legal utilizado pela autoridade fiscal para imposição da multa isolada, o § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/02/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 29/02/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 02/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Entendo que o dispositivo em questão retrata multa diversa da comumente aplicada nos lançamentos de ofício, consubstanciada no art. 44, § 1, qual seja, multa qualificada. Acredito ter o próprio contribuinte se confundido, quando em sede de contrarrazões, faz referência a necessidade de demonstração do intuito de fraude, ou mesmo caracterização do dolo ou simulação.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do **caput** e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, tenha a autoridade fiscal, mencionado a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte. Mas, qual o limiar entre a caracterização de simples informação inexata, ou sem que o recorrente tenha legitimidade para exercer naquele momento o direito e a falsidade propriamente dita.

Ao efetivar compensação sobre valores de contribuições adquiridas de terceiros, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito líquido e certo "seu", na verdade inexistente; indicando nítida falsidade de declaração.

Neste ponto, entendo pertinente transcrever o voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo, que tratou com muita propriedade a questão:

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário-de-contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9430/1996.

Apenas para efeitos de esclarecimentos, observa-se que essa mesma fórmula legislativa foi utilizada na redação atual do art. 18 da Lei n. 10.833/2003, a qual trata da imposição de multa isolada em razão da não homologação da compensação dos outros tributos administrados pela RFB. Eis o dispositivo:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

*§ 2º A multa isolada a que se refere o **caput** deste artigo será 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 11.488, de 15 de junho de 2007)*

De se concluir que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, prevista expressamente no art. 89, §10º da lei 8212/91, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, o que restou demonstrado no presente caso.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, restabelecendo a multa isolada.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira