



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10410.722905/2017-12
ACÓRDÃO	2401-012.027 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ACUCAREIRA CENTRAL SUMAUMA – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2017

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte fica sujeito à multa isolada aplicada nos termos da legislação que rege a matéria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Soares Leite (relator) que dava provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente e Redatora Designada

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldj, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

A bem da celeridade peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 296 e ss).

Pois bem.

Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, por meio de Auto de Infração lavrado em 21/06/2017, relativo à multa isolada aplicada em decorrência de declaração de compensação não homologada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre os montantes indevidamente compensados pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 7 a 20, de 05/07/2017, descreve em detalhes as circunstâncias determinantes da lavratura. Segue reproduzido abaixo:

INTRODUÇÃO

01. Este relatório é integrante do Auto de Infração lavrado para cobrança de multa isolada por falsidade de declaração, decorrente de Auditoria interna de GFIP, procedida para análise das compensações de contribuições previdenciárias declaradas pelo sujeito passivo, no período de 04/2015 a 06/2017 (mês de envio da GFIP). A ação fiscal deu origem, a princípio, ao processo administrativo fiscal nº 10410.721491/2016-23. Posteriormente também foi aberto o processo de nº 10410.722584/2017-56 para apuração de diferenças nos valores de compensação informadas em GFIPs retificadoras. Para emissão do Auto de Infração foi emitido o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF de nº 0440100.2017.00084.

02. No curso do processo 10410.721491/2016-23, o sujeito passivo foi intimado a demonstrar a origem do crédito utilizado nas compensações efetuadas no período sob análise, conforme fls. 2 e 3. Em atendimento à Intimação, o contribuinte apresentou documentação por meio da qual explicou que realizou as compensações de contribuições previdenciárias em questão com créditos relativos a PIS/COFINS não Cumulativo, conforme documentos de fls. 4 a 17.

03. Como restou demonstrado no processo de nº 10410.721491/2016-23, não poderia o sujeito passivo utilizar-se de eventual crédito relativo aos referidos tributos para compensação de contribuições previdenciárias, tendo em vista expressa vedação legal.

04. Assim, tendo o sujeito passivo informado valor no campo “compensação” das GFIPs relativas às competências demonstradas, sem amparo na legislação pertinente, a compensação foi glosada por meio do Despacho Decisório nº 211/2016 – SAORT (processo 10410.721491/2016-23) e o crédito tributário que fora supostamente liquidado retornou a condição de exigível nos sistemas de

controle da Receita Federal do Brasil – RFB, considerando-se que a GFIP constitui instrumento de confissão de dívida.

05. Posteriormente verificou-se que o sujeito passivo alterou diversas GFIPs, aumentando o valor de compensação informado. Diante das alterações verificadas nas declarações do contribuinte, no âmbito do processo 10410.722584/2017-56, em 13/04/2016, nova intimação foi emitida para detalhamento das compensações, no que se refere à diferença entre o valor anteriormente declarado (glosado por meio do processo 10410.721491/2016-23) e o valor apontado nas GFIPs modificadas, conforme fls.153 a 157.

06. A ciência da intimação se deu em 05/05/2017, conforme AR de fls. 158. O prazo para apresentação do detalhamento, portanto, expirou em 29/05/2017 sem que fosse atendida a intimação. Tendo em vista a não comprovação da origem dos créditos utilizados, no que se refere à diferença entre o valor anteriormente declarado/glosado e o valor apontado nas GFIPs modificadas, esses valores de compensação foram também glosados, por meio do Despacho Decisório nº 430/2017 – SAORT.

07. Por ter efetuado compensações com falsidade de declaração o sujeito passivo se sujeita à aplicação de multa isolada, conforme disposto no parágrafo 10, do art. 89, da Lei nº 8.212/1991, c/c Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração.

DO AUTO DE INFRAÇÃO

08. Como constatado, o sujeito passivo declarou compensação nas GFIPs relativas a diversas competências no período de 08/2011 a 02/2016, como demonstrado na planilha 01 anexa. Conforme documento apresentado no processo 10410.721491/2016-23 em resposta à intimação para detalhamento do crédito, cópia às fls. 4 a 17, parte do mesmo seria relativos a PIS/COFINS.

09. A compensação de contribuições previdenciárias com tributos e/ou contribuições de espécie diferente, no entanto, é expressamente vedada pelo disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei 11.457/07:

Lei 11.457/07 - Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2o desta Lei será repassado ao Fundo do 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. (grifei)

Lei nº 9.430/1996 - Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios

relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

10. No que se refere aos valores de compensação analisados no âmbito do processo 10410.722584/2017-56, como visto, o sujeito passivo não se pronunciou quanto à origem do crédito utilizado.

11. No âmbito das contribuições previdenciárias a compensação está preconizada na Lei nº 8.212, de 1991, a qual, no estrito cumprimento do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN regulou a compensação no âmbito previdenciário, respeitando as peculiaridades dessas contribuições, estabelecendo as condições para sua realização no art. 89, de cuja leitura em conjunto com o art. 66 da Lei nº 8.383/91 se extrai que a compensação somente poderá ser efetuada diante da existência de pagamentos ou recolhimentos indevidos ou a maior das referidas contribuições. Vale transcrever o caput do referido art. 89 da Lei nº 8.212/91: (...)

12. A Administração Tributária, no intuito de regular o exercício do direito do contribuinte, definiu, por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, os termos e condições a que alude o artigo 89 acima. Tal normativo determinou, dentre outras condições, que a compensação fosse informada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, não se exigindo, portanto, qualquer manifestação prévia da autoridade administrativa. Eis o teor do referido ato normativo: “Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes. (...) § 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação. (...)”

13. Como visto, o instrumento utilizado pelo sujeito passivo para fins de informação da compensação de contribuições previdenciárias é a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, mediante preenchimento de campos próprios, que reduzem o valor devido à Previdência Social.

14. Cabe à Fiscalização da Receita Federal do Brasil – RFB confirmar e validar as compensações declaradas em GFIP. Para tanto, no intuito de que o crédito utilizado seja comprovado, é dever da empresa prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme artigo 32, inciso III, da Lei 8.212/91, in verbis: *Lei n.º 8.212/91 Art. 32 A empresa é também obrigada a: (...) III - prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Nova redação dada pela Lei nº 11.941/2009)*

15. *O contribuinte ao efetuar uma compensação, reduzindo, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a*

Seguridade Social, declara possuir crédito líquido e certo e tem, por isso, o ônus de demonstrar, de maneira inequívoca, a efetiva existência de seu direito creditório.

16. No caso em tela, o contribuinte efetuou compensações por meio da GFIP nas competências em questão. Intimado a comprovar a origem do crédito utilizado, pronunciou-se indicando crédito de PIS/COFINS para justificar parte do crédito. No que se refere a diferença apurada no processo 10410.722584/2017-56, não houve resposta à intimação.

17. A falta de comprovação da origem de parte do crédito, assim como a utilização de crédito relativo a tributo de espécie diversa nas compensações de débito previdenciário, deixa evidente a falsidade da declaração, situação que se amolda perfeitamente ao previsto no parágrafo 10, do art. 89, da Lei nº 8.212/1991, c/c Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, in verbis: (...)

18. Desse modo, antes de esgotado o prazo homologatório de que trata o art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, estando comprovado que as GFIPs entregues pelo autuado veiculou informações falsas, a multa isolada está sendo aplicada nos moldes da legislação supra, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor glosado demonstrado na planilha 03, perfazendo um total de R\$ 6.259.038,29 (seis milhões, duzentos e cinquenta e nove mil, trinta e oito reais e vinte e nove centavos). Ressalte-se que é considerada como competência para o lançamento da multa o mês em que foi apresentada a GFIP.

19. Os procedimentos atinentes à regularização do débito junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil ou à apresentação de impugnação encontram-se discriminados no relatório Orientações ao Sujeito Passivo, anexo ao Auto de Infração.

As Planilhas nº 1, 2 e 3 (fls. 249 a 258), que integram o Auto de Infração e os demais documentos citados pela autoridade fiscal seguem acostados aos autos.

Inconformada com a autuação em tela, da qual foi cientificada, em 21/07/2017, conforme AR de fls. 259, a empresa apresentou, em 22/08/2017, por intermédio de seus advogados a impugnação de fls. 262 a 273, com documentos anexos às fls. 274 a 290, pugnando por sua tempestividade, e deduzindo as alegações a seguir sintetizadas.

Da tempestividade

1. Alega a impugnante que foi cientificada do lançamento de ofício em 21 de julho de 2017 (sexta-feira), através do Correio e dessa forma, nos termos do artigo 9º do Decreto nº 7.574/2011, iniciou o prazo de trinta dias para interposição da impugnação no dia seguinte a ciência da autuação fiscal. Destaca o intervalo para justificar a impugnação apresentada no prazo.

Síntese da Autuação

2. Salaria que de acordo com a autoridade fiscal, foi cominada multa isolada, no percentual de 150%, exigindo o valor de R\$ 6.259.038,29, porque teria realizado compensações "com falsidade de declaração", nos períodos de 08/2011 a 02/2016.
3. Observa que segundo o Relatório Fiscal, a compensação seria "falsa", porque a empresa não poderia utilizar créditos próprios de PIS/COFINS não-cumulativos (contribuições da seguridade social), ao teor do art. 26, parágrafo único, da Lei nº 11.457/07, revelando que a autoridade autuante confunde declaração "falsa" com declaração "indevida".
4. Afirma que tem direito de efetuar tais compensações, isso porque o art. 26, parágrafo único, da Lei nº 11.457/07 vedou, apenas, a compensação de contribuição previdenciária no regime do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Significa dizer, a contrário senso, que as compensações fundadas em outros dispositivos legais, tal como ocorre no presente caso, não foram vedadas.
5. Acrescenta, que impedir a utilização do saldo credor é o mesmo que inutilizar os créditos não-cumulativos, previstos em lei, na medida em que todas as receitas da venda dos produtos fabricados pela usina ou estão desonerados do pagamento de IPI (Decreto nº 7.947/13), e PIS/COFINS (art. 12, XXII, da Lei nº 10.925/2009), no caso do açúcar, ou estão beneficiados com crédito presumido equivalente ao débito (Lei nº 12.859/2013), no caso do etanol.
6. Sustenta que nesse contexto, além de fazer jus ao creditamento, não prestou nenhuma declaração ou inserção falsa de informações que pudesse caracterizar a suposta tipificação prevista no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991 e justificar, outrossim, a incidência da multa isolada, totalmente desproporcional a sua conduta.

Da Improcedência da Autuação

A - Da legalidade formal da compensação não homologada: inaplicabilidade do art. 26, parágrafo único, da lei nº 11.457/2007. inocorrência de fraude documental.

7. Ressalta que a autuação tem por fundamento legal o artigo 89, § 10º da Lei nº 8.212/91 (incluído pela Lei nº 11.941/09) c/c artigo 44, I, § da Lei nº 9.430/96, regulamentados pelo artigo 58 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/12.
8. Repisa que segundo a fiscalização, é vedada, por força do art. 26, parágrafo único, da Lei nº 11.457/2007, a compensação de débitos relativos às contribuições previdenciárias com créditos escriturais acumulados decorrentes do regime não-cumulativo das Contribuições para o PIS e COFINS.
9. Afirma que o lançamento da multa qualificada é o resultado, única e exclusivamente, da interpretação jurídica da Auditora Fiscal acerca da impossibilidade formal de compensação de créditos de PIS/COFINS não cumulativos com contribuições previdenciárias não havendo nenhum indício de fraude do contribuinte.

10. Ressalta que a aludida decisão não homologatória da compensação foi objeto de manifestação de inconformidade, pois nada justifica incluir na vedação específica do § único do art. 26 da Lei nº 11.457/2007, compensações outras não indicadas por esse enunciado normativo, pois "onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir".
11. Argumenta que quisesse o legislador vedar a utilização de créditos de PIS/COFINS não cumulativos para compensar débitos previdenciários administrados pela Receita Federal, haveria expressa disposição nesse sentido no art. 26 da Lei nº 11.457/2007, tal como ocorreu com as compensações, de que trata o art. 74 da Lei nº 9.430/1996.
12. Defende que é fato inequívoco que o art. 26 da Lei nº 11.457/2007 não faz referência ao art. 5º da Lei nº 10.637/2002 nem ao art. 6º da Lei nº 10.833/2003, havendo clara e manifesta violação da legalidade quando a Administração ampliou a proibição legal para hipóteses não previstas, na indigitada norma jurídica.
13. Comenta que efetivamente, a compensação utilizada pela empresa é permitida e regida por diversas normas específicas (art. 5º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637/02; art. 6º, §§ 1º e 2º, Lei nº 10.833/03; art. 17 da Lei nº 11.033/2004; art. 16 da Lei nº 11.116/2005; art. 1º, § 7º, da Lei nº 12.859/2013), as quais não se confundem com a regra do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.
14. Aduz que, independentemente da discussão acerca dos argumentos jurídicos que norteiam a declaração de compensação, a impugnante não pode se conformar com a incidência de penalidade, tendo em vista que no presente caso não há qualquer evidência de que tenha agido de má-fé mediante fraude documental.
B - Requisitos jurídicos para incidência da multa qualificada prevista no artigo 89, § 10º da Lei nº 8.212/91.
15. Salaria que a sanção, na esfera tributária, pode ter por fito compelir o responsável ao adimplemento do seu dever, como ocorre com a execução fiscal, ou, ainda, pode ter por escopo penalizar aquele que descumpriu com seu dever, penalização esta que pode ser pessoal e patrimonial.
16. Argumenta que no âmbito do direito tributário, as penalizações pessoais, tais como restrições e interdições de atividades, podem ser consideradas ineficazes, valendo-se, assim, essencialmente, das penalidades patrimoniais, que são as multas.
17. Vislumbra que a penalidade impugnada, prevista no artigo 89, § 10º da Lei nº 8.212/91 (incluído pela Lei nº 11.941/09), tem por objetivo evitar a ocorrência de fraude na declaração de compensação que resulte na redução de contribuição previdenciária.
18. Aduz que o ilícito tributário que se busca coibir corresponde, portanto, ao comportamento do contribuinte no sentido de impedir a cobrança do crédito tributário previdenciário através de informações errôneas dolosamente prestadas na compensação, exigindo-se, para tanto, a comprovação destas falsidades no

curso do processo administrativo fiscal e desta forma, compete à Administração Tributária apreciar o pleito do contribuinte e proferir decisão motivada, pelo seu deferimento ou indeferimento, somente se justificando eventual punição se a fraude for concretamente aferida.

19. Alega que do contrário, a aplicação indiscriminada da multa punitiva, sem que haja a constatação inequívoca de falsidade na declaração apresentada pelo sujeito passivo contraria os ditames da Constituição Federal violando o direito fundamental de petição aos poderes públicos (art. 5.2, XXXIV); o direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa (art. 5.2, LV); a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco (art. 150, IV); além dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, resultando em verdadeira sanção política tendente a inibir a iniciativa dos contribuintes de buscarem junto ao Fisco o ressarcimento de créditos que entendem possuir, utilizando-os em compensações.
20. Afirma que nesse contexto, a simples divergência de interpretação sobre a possibilidade legal da utilização de créditos de PIS/COFINS não cumulativos em compensações de contribuições previdenciárias, não pode caracterizar, por si só, fraude do contribuinte e como já dito, entende que a vedação específica do § único do art. 26 da Lei nº 11.457/2007 não abrange a utilização de créditos de PIS/COFINS não cumulativos, por não fazer referência ao art. 52 da Lei nº 10.637/2002 nem ao art. 62 da Lei nº 10.833/2003.
21. Observa que este raciocínio jurídico decorre da interpretação da norma tributária e não é motivo suficiente para a aplicação da penalidade, fosse assim, toda e qualquer aplicação da norma tributária pelo contribuinte que fosse contrária ao entendimento do Fisco consistiria em fraude, ensejando a incidência da multa punitiva qualificada.
22. Saliencia que na verdade, de acordo com a definição legal descrita pelo art. 72 da Lei nº 4.502/64, o que caracteriza a fraude, do ponto de vista fiscal, é o dolo do contribuinte direcionado para o específico fim de *"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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento"*.
23. Argumenta que o dolo corresponde ao elemento subjetivo do tipo, vale dizer, para haver dolo não se trata de querer o resultado, é indispensável que se tenha consciência e se queira a conduta definida no tipo legal e que a fraude requer, na sua caracterização, a existência do elemento vontade do contribuinte em produzir uma economia tributária ilícita mediante falsa declaração.
24. Afirma que assim, o adequado tratamento fiscal das condutas fraudulentas, sob a ótica da punibilidade, requer da autoridade fiscal um esforço probatório desprovido de qualquer resquício de discricionariedade. Cita doutrina.
25. Alega, que nesse passo, a falsidade requer, na sua caracterização, a existência do elemento vontade (elemento subjetivo do tipo penal) do contribuinte 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. Colaciona precedentes administrativos.

26. Sustenta que no caso em tela, a autoridade fiscal não comprovou que a impugnante incorreu em fraude, limitando-se apenas a demonstrar que ignorou os atos normativos e legais que impedem a compensação, levando-a a concluir pela aplicação da penalidade do art. 44 da Lei 9.430/96 agravada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), em total inobservância ao disposto no art. 9º do Decreto 70.235/1972.
27. Aduz que formulou os pedidos eletrônicos de ressarcimentos de créditos escriturais das Contribuições para o PIS e COFINS, decorrentes do regime não cumulativo e receitas de exportação, apurados na forma do art. 5º da Lei nº 10.637/02 e art. 6º da Lei nº 10.833/03, informados no "Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais"- Dacon's, que lastrearam as compensações com débitos previdenciários declarados na guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social-GFIP e que todos estes procedimentos foram detalhados em petição apresentada à fiscalização, instruída com planilha demonstrativa da compensação realizada e documentos fiscais e contábeis, em atendimento a Intimação Fiscal.
28. Justifica que os que não foram objeto de resposta, por sua vez, referem-se a retificações realizadas pela Impugnante nas GFIP's após o desligamento de funcionários de seu quadro de empregados, não havendo assim o que se falar em qualquer tipo de prestação de informação falsa.
29. Afirma que não resta configurada, portanto, a "*intenção deliberada em fraudar*", eis que a impugnante não ocultou ou forneceu informações tendenciosas a dificultar a ação fiscal, pelo contrário, o Fisco teve acesso aos documentos fiscais e dados necessários que lhe possibilitou concluir no sentido de não homologar as compensações declaradas.
30. Argumenta que deste modo, ainda que se entenda que seu direito compensatório seja indevido, não há que se falar em fraude fiscal, dado que o fato gerador da obrigação tributária principal não foi obstado e a fiscalização poderá utilizar-se da própria declaração de compensação como instrumento de cobrança, nos termos do art. 74, § 6º da Lei nº 9.430/96.
31. Salieta que o prévio conhecimento da controvérsia jurídica sobre a compensação não é causa legal de exasperação da multa pecuniária e repisa que o fato, por si só, de efetuar a compensação de créditos de PIS/COFINS com débitos previdenciários e regularmente solicitar à RFB a sua homologação, não caracteriza evidente intuito de fraude. Cita precedente administrativo.
32. Defende que embora a fiscalização tenha comprovado que o contribuinte se utilizou de créditos de PIS e COFINS para a compensação de contribuições previdenciárias, esse fato não rende ensejo à qualificação da multa isolada, pois

não retardou, não impediu a ocorrência ou o conhecimento do fato gerador da contribuição previdenciária que se pretendeu compensar.

33. Sustenta que não há como se falar que a impugnante agiu de forma dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, uma vez que a compensação não pode ser tratada como potencial infração penal suficiente para a incidência da desproporcional multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito compensado.

Conclusão e Pedidos

34. Requer, por todo o exposto, demonstrada a insubsistência do lançamento fiscal consubstanciado no auto de infração ora atacado, seja acolhida a presente impugnação, julgando-se, por conseguinte, inteiramente improcedente o lançamento de ofício da multa cominada.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 296 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2017

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. OBJETO DE DISCUSSÃO.

No processo administrativo que trata da aplicação de multa isolada em decorrência de compensação indevida com falsidade da declaração, não cabe rediscutir argumentos tendentes a provar a legitimidade da compensação, já que esta matéria foi objeto de processo administrativo próprio.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2017

MULTA ISOLADA DE 150%. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada, o contribuinte estará sujeito à multa isolada prevista no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, aplicada no percentual de 150%, que terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 340 e ss), reiterando, em suma, os argumentos já trazidos em sua impugnação, no sentido de que:

1. Além de fazer jus ao creditamento, a Recorrente não prestou nenhuma declaração ou inserção falsa de informações que pudesse caracterizar a suposta tipificação prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991 e justificar, outrossim, a incidência multa isolada totalmente desproporcional a sua conduta.
2. A autuação ora debatida não decorre de quaisquer informações falsas prestadas pela Recorrente, sendo fruto de **interpretação divergente** da legislação acerca de restrições quanto aos critérios para a compensação.
3. Ainda que a interpretação do Fisco acerca da vedação a compensação fosse correta, a eventual improcedência da tese da contribuinte não poderia de nenhum modo caracterizar fraude/falsidade, pressuposto da cominação da multa do art. 89, § 10 da Lei 8.212/91.
4. Se quisesse o legislador vedar a utilização de créditos de PIS/COFINS não cumulativos para compensar débitos previdenciários administrados pela Receita Federal, haveria expressa disposição nesse sentido no art. 26 da Lei nº 11.457/2007, tal como ocorreu com as compensações, de que trata o art. 74 da Lei nº 9.430/1996.
5. É fato inequívoco que o art. 26 da Lei nº 11.457/2007 não faz referência ao art. 5º da Lei nº 10.637/2002 nem ao art. 6º da Lei nº 10.833/2003, havendo clara e manifesta violação da legalidade quando a autoridade fiscal ampliou a proibição legal para hipóteses não previstas, na indigitada norma jurídica.
6. Uma vez que não restou devidamente comprovado nos autos a ocorrência simultânea de (a) configuração de hipótese de compensação indevida + (b) comprovação de falsidade de declaração, apresentada pelo Sujeito Passivo + (c) elemento subjetivo dolo, não há como permanecer a multicitada multa qualificada.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2. Mérito.

Conforme narrado, integra o presente processo, de nº 10410.722905/2017-12, o Auto de Infração de Multas Previdenciárias, lavrado em 21/06/2017, pela fiscalização, referente à Multa Isolada por Compensação com Falsidade da Declaração, correspondente ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os valores dos débitos compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

É de se consignar, ainda, que este processo tem conexão com outros dois processos nº 10410.721491/2016-23 e nº 10410.722584/2017-56.

As compensações indevidas que deram origem ao Processo nº 10410.721491/2016-23 referem-se a compensações de contribuições previdenciárias com créditos relativos a PIS/COFINS não Cumulativo, que foram glosadas por expressa vedação legal, não tendo o recorrente apresentado manifestação de inconformidade, sendo o processo enviado a PGFN para inscrição em dívida ativa.

As compensações indevidas que deram origem ao Processo nº 10410.722584/2017-56 referem-se a importâncias alteradas nas retificações das GFIP, diferenças entre o valor anteriormente declarado/glosado e o valor apontado nas GFIP retificadoras, tendo sido emitido o Despacho Decisório nº 211/2016 – SAORT e posteriormente o Despacho Decisório nº 430/2017 – SAORT, em que se encontram os fundamentos legais para a não homologação dos valores compensados. O recorrente aqui também não apresentou manifestação de inconformidade, sendo o processo enviado a PGFN para inscrição em dívida ativa.

Note-se que o recorrente, tal como em sua impugnação, traz em seu Recurso Voluntário, além de outras alegações, as razões pelas quais entende que mereceria ter reconhecido o seu direito creditório e à homologação das compensações declaradas, em GFIP's relativas às competências 08/2011 e 02/2016, que deixou de argumentar oportunamente por meio de manifestação de inconformidade.

Cumprir informar, no entanto, que no processo administrativo que trata da aplicação de multa isolada, não cabe rediscutir argumentos tendentes a provar a legitimidade da compensação, já que esta matéria foi objeto de processo administrativo próprio, havendo ali a sua apreciação.

Pois bem! No tocante à multa isolada no percentual de 150%, em face da compensação indevida, incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10º,

do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, cabe pontuar que a motivação para a sua aplicação consta da seguinte forma no Relatório Fiscal (e-fls. 245 e ss):

[...] 8. Como constatado, o sujeito passivo declarou compensação nas GFIPs relativas a diversas competências no período de 08/2011 a 02/2016, como demonstrado na planilha 01 anexa. Conforme documento apresentado no processo 10410.721491/2016-23 em resposta à intimação para detalhamento do crédito, cópia às fls. 4 a 17, parte do mesmo seria relativos a PIS/COFINS.

9. A compensação de contribuições previdenciárias com tributos e/ou contribuições de espécie diferente, no entanto, é expressamente vedada pelo disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei 11.457/07:

Lei 11.457/07

Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2º desta Lei será repassado ao Fundo do 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.** (grifei)

Lei nº 9.430/1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

10. No que se refere aos valores de compensação analisados no âmbito do processo 10410.722584/2017-56, como visto, o sujeito passivo não se pronunciou quanto à origem do crédito utilizado.

11. No âmbito das contribuições previdenciárias a compensação está preconizada na Lei nº 8.212, de 1991, a qual, no estrito cumprimento do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN regulou a compensação no âmbito previdenciário, respeitando as peculiaridades dessas contribuições, estabelecendo as condições para sua realização no art. 89, de cuja leitura em conjunto com o art. 66 da Lei nº 8.383/91 se extrai que a compensação **somente poderá ser efetuada diante da existência de pagamentos ou recolhimentos indevidos ou a maior das referidas contribuições.** Vale transcrever o *caput* do referido art. 89 da Lei nº 8.212/91:

Lei 8.212/91

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).

12. A Administração Tributária, no intuito de regular o exercício do direito do contribuinte, definiu, por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, os termos e condições a que alude o artigo 89 acima. Tal normativo determinou, dentre outras condições, que a compensação fosse informada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, não se exigindo, portanto, qualquer manifestação prévia da autoridade administrativa. Eis o teor do referido ato normativo:

IN RFB 1.300/2012

“Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

(...)

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação. (...)”

13. Como visto, o instrumento utilizado pelo sujeito passivo para fins de informação da compensação de contribuições previdenciárias é a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, mediante preenchimento de campos próprios, que reduzem o valor devido à Previdência Social.

14. Cabe à Fiscalização da Receita Federal do Brasil – RFB confirmar e validar as compensações declaradas em GFIP. Para tanto, no intuito de que o crédito utilizado seja comprovado, é dever da empresa prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme artigo 32, inciso III, da Lei 8.212/91, *in verbis*:

Lei n.º 8.212/91

Art. 32 A empresa é também obrigada a: (...) III - prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Nova redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

15. O contribuinte ao efetuar uma compensação, reduzindo, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com

a Seguridade Social, declara possuir crédito líquido e certo e tem, por isso, o ônus de demonstrar, de maneira inequívoca, a efetiva existência de seu direito creditório.

16. No caso em tela, o contribuinte efetuou compensações por meio da GFIP nas competências em questão. Intimado a comprovar a origem do crédito utilizado, pronunciou-se indicando crédito de PIS/COFINS para justificar parte do crédito. No que se refere a diferença apurada no processo 10410.722584/2017-56, não houve resposta à intimação.

17. A falta de comprovação da origem de parte do crédito, assim como a utilização de crédito relativo a tributo de espécie diversa nas compensações de débito previdenciário, deixa evidente a falsidade da declaração, situação que se amolda perfeitamente ao previsto no parágrafo 10, do art. 89, da Lei nº 8.212/1991, c/c Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

Lei nº 8.212/1991

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. (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 MP Nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009).(grifos acrescidos)

Lei 9.430/1996

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)

18. Desse modo, antes de esgotado o prazo homologatório de que trata o art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, estando comprovado que as GFIPs entregues pelo autuado veiculou informações falsas, a multa isolada está sendo aplicada nos moldes da legislação supra, no percentual de 150% (cento e

cinquenta por cento) do valor glosado demonstrado na planilha 03, perfazendo um total de R\$ 6.259.038,29 (seis milhões, duzentos e cinquenta e nove mil, trinta e oito reais e vinte e nove centavos). **Ressalte-se que é considerada como competência para o lançamento da multa o mês em que foi apresentada a GFIP.**

19. Os procedimentos atinentes à regularização do débito junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil ou à apresentação de impugnação encontram-se discriminados no relatório Orientações ao Sujeito Passivo, anexo ao Auto de Infração.

Em suma, a autoridade fiscal motivou a imposição da multa isolada de 150% com base nos seguintes fatos: (i) falta de comprovação da origem de parte do crédito; (ii) utilização de crédito relativo a tributo de espécie diversa nas compensações de débito previdenciário.

A meu ver, os fatos narrados na acusação fiscal, não são motivos suficientes para justificar a existência do elemento subjetivo do dolo de oferecimento de crédito sabidamente inapropriado para a compensação de contribuições previdenciárias. O fato de ser indevida a compensação não implica, necessariamente, reconhecer a falsidade da declaração por parte do sujeito passivo.

A aplicação da multa isolada se legitimaria, por exemplo, nos casos em que o crédito fosse absolutamente inexistente e tivesse sido criado artificialmente para realizar a compensação, o que não vislumbro na hipótese dos autos.

A propósito, a extensa decisão recorrida que atacou detidamente todos os pontos levantados pelo recorrente, discorrendo de forma pormenorizada sobre as inúmeras alterações legislativas atinentes à matéria, apenas evidencia a complexidade da situação posta, a reforçar o entendimento segundo o qual o contribuinte não agiu com dolo, mas motivado por interpretação jurídica diversa sobre a possibilidade da compensação pleiteada.

E a dúvida posta pelo sujeito passivo é extremamente pertinente, tanto é que a própria decisão recorrida, ao fundamentar seu entendimento, mencionou duas Soluções de Consulta submetidas à Receita Federal do Brasil (COSIT 336/2018 e 50/2021) e que trataram de matéria conexa, demonstrando, dessa forma, que o caso dos autos é nebuloso, comportando interpretações jurídicas diversas, cabendo afastar, portanto, qualquer alegação genérica no sentido de que o contribuinte teria agido com dolo por “sabidamente” ter agido em desrespeito à vedação expressa e inteiramente aplicável.

Embora se reconheça que é irrelevante a intenção do agente para a atribuição da a responsabilidade por infrações da legislação tributária (art. 136, do CTN), tem-se que, no caso, as circunstâncias afastam a presunção levantada pela fiscalização de que o contribuinte agiu, deliberadamente, compensando créditos inexistentes, com o intuito de reduzir a imposição tributária.

Ademais, conforme preconiza o art. 112, do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em

caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Nesse sentido, entendo que caberia ao agente fiscal demonstrar, com exatidão, que o contribuinte tinha ciência da falsidade da compensação efetuada, tendo absoluta ciência das circunstâncias narradas, não sendo possível presumir o intuito doloso do recorrente ante a falta de comprovação da origem dos créditos compensados, eis que, o conjunto fático-probatório não conduz a um juízo de certeza no sentido de que o contribuinte tinha ciência e domínio da situação posta, ou seja, de que agiu com dolo.

Vale repetir: deve ser demonstrado e comprovado, no caso concreto, a real intenção do agente para a prática efetuada, ou seja, o elemento subjetivo do dolo, não podendo a acusação se basear em presunções. Não há nos autos, por parte da fiscalização tributária, a comprovação da falsidade exigida na aplicação da multa isolada de 150%, eis que os documentos e as informações trazidos pelo contribuinte eram verdadeiros, só não se prestavam à operação de compensação pretendida.

Nas hipóteses de controvérsia sobre questões de direito, interpretação ou aplicação da legislação, no âmbito administrativo e/ou judicial, em que há margem razoável para discussão, impõe-se a necessidade de exame mais percuciente da realidade dos fatos e do comportamento do sujeito passivo para atestar com segurança a conduta dolosa de falsidade na declaração de compensação.

A falta de comprovação da origem dos créditos compensados é motivo suficiente para a glosa da compensação, contudo, não é possível presumir, simplesmente ante essa circunstância, como fez a acusação fiscal, o dolo do sujeito passivo.

Dessa forma, entendo que deve ser cancelada a multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de cancelar a multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

VOTO VENCEDOR

Conselheira Miriam Denise Xavier, Redatora

A divergência com o voto do relator se refere à devida aplicação da multa isolada.

Não há que se falar em dúvida quanto à legislação aplicável ou que o contribuinte teria sido motivado por interpretação jurídica diversa sobre a possibilidade da compensação pleiteada. **A inexistência do crédito previdenciário, fato incontestado pelo contribuinte**, é suficiente para evidenciar a intenção de reduzir o valor de contribuição previdenciária a pagar, apresentando as GFIPs com evidente falsidade.

O extenso voto apresentado no acórdão recorrido, **indo além do que interessava para solução da lide**, e a citação de soluções de consulta posteriores à publicação da Lei 13.670/2018, para esclarecer fatos a ela relacionados, **não têm o condão de tornar “nebulosa” a interpretação da lei vigente à época em que foram realizadas as indevidas compensações**, anteriores à publicação da referida lei.

O relator informa que este processo tem conexão com outros dois processos nº 10410.721491/2016-23 e nº 10410.722584/2017-56.

No âmbito tributário, o instituto da compensação encontra limites e formas previstas em Lei – CTN, artigo 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.

Nesse sentido, toda a sistemática dos recolhimentos das contribuições previdenciárias, da compensação e restituição de valores indevidos ou recolhidos a maior, foi disciplinada pela legislação previdenciária de forma a possibilitar à Administração Pública a fiscalização do cumprimento da obrigação pelos contribuintes e controle da arrecadação.

A Lei 8.212/91, assim dispõe:

Art.89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, 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**. (grifo nosso)

[...]

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

Por força do princípio da legalidade não é possível efetuar a compensação de maneira diversa da legislação que disciplina a matéria: Lei 8.212/91, RPS e Instrução Normativa RFB 1.300, de 20/11/2012 (vigente à época das compensações realizadas):

A Instrução Normativa – IN RFB 1.300, de 20/11/2012, vigente à época das compensações, determinava:

Da Compensação de Contribuições Previdenciárias

Art. 56. O sujeito passivo **que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias** previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, **poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias** correspondentes a períodos subsequentes. (grifo nosso)

Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

§ 1º Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§ 2º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

§ 3º Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§ 4º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§ 5º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 8º.

§ 8º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário constante do Anexo VII desta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Art. 57. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Art. 58. 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.

Art. 59. É vedada a compensação, pelo sujeito passivo, das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Como se vê, à época em que as compensações foram efetuadas, a **compensação de contribuições previdenciárias somente poderia ser feita com crédito de contribuições previdenciárias.**

A Lei 11.457/2007, à época vigente, no art. 26, parágrafo único, vedava a denominada “compensação cruzada”, ou seja, usar créditos de outros tributos administrados pela RFB com débitos de contribuição previdenciária.

E isso não era novidade porque todos os atos normativos expedidos pelo INSS, Receita Previdenciária e Receita Federal do Brasil, conforme a época, são uniformes nesse sentido.

Apenas com a publicação da Lei 13.670/2018 e somente para os contribuintes que utilizem o e-Social, a compensação de créditos de outros tributos administrados pela RFB com contribuições previdenciárias tornou-se possível. O art. 26, § 1º, é expresso no sentido de que mesmo para período posterior à utilização do e-social, não é possível a compensação com créditos dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil concernente a período de apuração anterior à utilização do eSocial.

Portanto, **não há dúvidas**, conforme legislação citada, que **o eventual crédito de PIS/COFINS não poderia ser utilizado, à época, para reduzir o valor devido de contribuições previdenciárias.**

Consta dos autos que as compensações indevidas que deram origem ao Processo nº 10410.721491/2016-23 se refere a compensações de contribuições previdenciárias com créditos relativos a PIS/COFINS não Cumulativo, que foram **glosadas por expressa vedação legal, não tendo o recorrente apresentado manifestação de inconformidade**, sendo o processo enviado a PGFN para inscrição em dívida ativa. Tal fato confirma que o contribuinte sabia que estava realizando compensações indevidas.

Há ainda as compensações indevidas, decorrentes do aumento da compensação declarada inicialmente, que deram origem ao Processo nº 10410.722584/2017-56. Sobre essas compensações, assim consta no relatório fiscal:

05. Posteriormente verificou-se que o sujeito passivo alterou diversas GFIPs, aumentando o valor de compensação informado. Diante das alterações verificadas nas declarações do contribuinte, no âmbito do processo 10410.722584/2017-56, em 13/04/2016, nova intimação foi emitida para detalhamento das compensações, no que se refere à diferença entre o valor anteriormente declarado (glosado por meio do processo 10410.721491/2016-23) e o valor apontado nas GFIPs modificadas, conforme fls.153 a 157.

06. A ciência da intimação se deu em 05/05/2017, conforme AR de fls. 158. O prazo para apresentação do detalhamento, portanto, expirou em 29/05/2017 sem que fosse atendida a intimação. **Tendo em vista a não comprovação da origem dos créditos utilizados, no que se refere à diferença entre o valor anteriormente declarado/glosado e o valor apontado nas GFIPs modificadas, esses valores de compensação foram também glosados**, por meio do Despacho Decisório nº 430/2017 – SAORT. (grifo nosso)

[...]

16. No caso em tela, o contribuinte efetuou compensações por meio da GFIP nas competências em questão. **Intimado a comprovar a origem do crédito utilizado, pronunciou-se indicando crédito de PIS/COFINS para justificar parte do crédito. No que se refere a diferença apurada no processo 10410.722584/2017-56, não houve resposta à intimação.** (grifo nosso)

Consta dos autos que as compensações indevidas que deram origem ao Processo nº 10410.722584/2017-56, o recorrente também não apresentou manifestação de inconformidade, sendo o processo enviado a PGFN para inscrição em dívida ativa.

Como as contribuições previdenciárias estão submetidas ao lançamento por homologação e como a compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte para ressarcir-se de valores recolhidos indevidamente, ela submete-se à posterior verificação por parte da autoridade administrativa tributária, que irá determinar sua regularidade e poderá homologá-la ou não.

Assim, cabe ao contribuinte, quando intimado, comprovar por meio de documentação hábil a existência, a natureza e a extensão do direito creditório que deu origem à compensação.

A não apresentação de documentos para comprovar o crédito pleiteado indica que o contribuinte sabia que estava realizando compensações indevidas, prestando declarações falsas em GFIPs.

Assim, sem razão o recorrente ao afirmar que a compensação não teria sido indevida e que não houve falsidade na declaração apresentada.

No caso, o sujeito passivo, **mesmo ciente da inexistência do crédito e da impossibilidade de fazer “compensação cruzada”, ainda assim, utilizou-se do pretense crédito**, declarando-o em GFIP, objetivando reduzir/excluir os valores devidos de contribuição previdenciária.

Ao efetuar compensação sem o devido crédito, o contribuinte acabou por prestar informação falsa em GFIP, sujeitando-se, portanto, a aplicação da multa isolada de 150%, nos termos da Lei 8.212/91, artigo 89, § 10º, acima citado.

Logo, correto o procedimento fiscal que, diante da falsidade da declaração apresentada, aplicou referida multa.

Sendo assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier