



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

Processo nº 10410.723661/2017-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.210 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. GLOSA DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA
Recorrente USINA CANSANÇÃO DE SINIMBU S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/11/2015

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO APRESENTADA PELO SUJEITO PASSIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91 - quando a autoridade fiscal não demonstra a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da declaração em GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 238 interposto em face do Acórdão da DRJ nº 03-079.796 (fls. 437) que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

Nos termos do relatório da recorrida decisão, tem-se que:

Trata-se de lançamento fiscal concernente à imposição de multa isolada de 150% pela realização de compensação em GFIP com falsidade, a teor do § 10 do artigo 89 da Lei 8.212/1991, decorrente da glosa de valores lançados em GFIP's a título de compensação que foi apurada nos processos administrativos 10410.721654/2016-78 e 10410.720800/2017-29.

Os valores apurados de multa isolada referem-se às competências 12/2012, 07/2013, 01/2014, 12/2014, 12/2015, 01/2016, 12/2016 e 01/2017, no valor de R\$ 18.155.384,40, consolidado em 07/08/2017.

I - DO RELATÓRIO FISCAL

O Relatório Fiscal (fls. 146/156) informa que, nos autos dos processos nºs 10410.721654/2016-78 e 10410.720800/2017-29, o contribuinte foi instado a justificar as compensações de contribuições previdenciárias das competências 04/2012 a 04/2016. Após a análise da informação do contribuinte, tais compensações em GFIP foram consideradas indevidas, e os valores foram glosados nos seguintes montantes originários: R\$ 9.811.867,68 (processo 10410.721654/2016-78) e R\$ 3.867.122,25 (processo 10410.720800/2017-29).

Registra também que a aplicação da multa isolada (falsidade da declaração) decorre dessas compensações alusivas aos processos nºs 10410.721654/2016-78 e 10410.720800/2017-29, pois não tiveram lastro e foram glosadas pelo motivo de a ação judicial apontada como supedâneo para os créditos ainda não haver transitado em julgado (ação judicial nº 0003411-78.1993.4.05.8000), de acordo com a informações da PFN acostadas em ambos processos e também nos autos deste Auto de Infração (fls. 03/36).

Nesse passo, o Relatório Fiscal registra a conduta do contribuinte se enquadra na capitulação prevista pelo § 10 do art. 89 da Lei 8.212/91 na medida em que houve falsidade na declaração prestada, uma vez que, ao arrepio da lei, o contribuinte pretendeu compensar débitos previdenciários com

créditos pretensamente oriundos de ação judicial não transitada em julgado.

Afirma que as compensações tiveram como justificativa valores que o contribuinte buscou repetição de indébito na justiça, e procedeu, antes do tramite em julgado, a declaração de compensação de valores de contribuição ao FINSOCIAL pagos indevidamente (objeto da ação) com contribuições previdenciárias devidas. Entretanto, a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional no bojo dos mencionados processos (Ofício nº 1467/2016 e Ofício nº 3628/2016) foi no sentido de que foram interpostos embargos à execução pela PFN, estando o processo na pendência de julgamento, carecendo, pois, de trânsito em julgado. Isso demonstraria que a ação judicial apontada pelo contribuinte não poderia ser utilizada para proceder as compensações, tendo em vista que ainda não existe decisão final sobre as questões levadas para a justiça decidir.

Ao informar, nesses moldes, as compensações de contribuições previdenciárias nas GFIP's, o contribuinte evitou que os sistemas da Receita Federal do Brasil reconhecessem o seu débito, uma vez que é principalmente por meio da GFIP que a Administração Tributária se instrumentaliza a fim de cobrar coercitivamente os tributos sujeitos a lançamento por homologação que lhe são devidos. Logo, com declarações falsas o contribuinte passou para o Fisco a falsa ideia de que estava adimplente com suas obrigações previdenciárias, as quais teriam sido satisfeitas mediante a compensação destas contribuições com créditos inexistentes.

Os valores indevidamente compensados são demonstrados, por competência, na Planilha I - Demonstrativo dos Valores Indevidamente Compensados (fls. 152/153). O cálculo da multa isolada foi demonstrado na Planilha II - Demonstrativo do Cálculo da Multa Isolada Compensados (fls. 154/156).

Houve a elaboração de Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP), pela ocorrência, em tese, do crime contra a ordem tributária, capitulado no art. 1º da Lei 8.137/1990.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo autuado deu-se em 14/08/2017 (fls. 02 e 157/158), por meio de carta registrada com aviso de recebimento.

II - DA IMPUGNAÇÃO

Em 13/09/2017 (fl. 194), o contribuinte apresentou sua peça de Impugnação de fls. 160/167. Essa Impugnação deduz as questões fáticas e jurídicas a seguir sintetizadas

PRELIMINARMENTE: *Da Necessidade de Suspensão da Exigibilidade da Multa Isolada.*

A Impugnante alega suspensão do presente processo em que se apura a multa isolada, já que ainda não houve apreciação

administrativa definitiva acerca das manifestações de inconformidade e recursos administrativos da empresa nos processos de crédito nos 10410.721.654/2016-78 e 10410-720800/2017-29, que determinaram a pretendida glosa das compensações de que serviu como base para aplicação da multa no presente auto de infração.

Afirma que é cristalino e extremamente didático ao asseverar que, nos casos em que é apresentada manifestação de inconformidade contra a não homologação de compensação, a multa de ofício prevista no § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 fica devidamente suspensa, ainda que não haja impugnação específica contra a citada penalidade.

Assim, por igual motivo, devem ser suspensas todas as penalidades decorrentes da glosa de compensações, inclusive, no caso dos presentes autos, a multa de que trata o art. 44, I, da mesma Lei 9.430/1996, quando ainda estiver em discussão, no âmbito administrativo, a validade mesma dessas compensações, posto que não é possível afirmar, definitivamente, a falsidade de declaração do contribuinte, quando a própria validade das compensações é ainda discutida.

DO DIREITO.

Das Compensações Realizadas com Créditos Decorrentes de Ação Judicial Transitada em Julgado.

Sustenta que já obteve decisão judicial que lhe reconheceu créditos decorrentes de pagamentos indevidos à Previdência Social, objeto da ação ordinária 0003411-78.1993.4.05.8000 (93.0003411-1).

Aduz que o trânsito em julgado da citada decisão ocorreu em 12 de agosto de 2005, e foi proposta execução fundada em sentença, cujo pedido original deu ao crédito o valor de R\$ 8.967.743,17 (oito milhões, novecentos e sessenta e sete mil, setecentos e quarenta e três reais e dezessete centavos), atualizado até 31 de março de 2006.

Nesse contexto, informa que a Fazenda Nacional opôs embargos à execução, autuados sob o nº 0002896-86.2006.4.05.8000, alegando, em suma, que a sentença executada seria ilíquida, porque teria ocorrido a utilização de índices inadequados no cálculo do montante a ser compensado e a aplicação de juros de mora a partir dos pagamentos indevidos, e não a partir do trânsito em julgado da decisão.

Afirma que, prosseguindo o processo de execução, deu-se a elaboração de laudo pericial, realizado de acordo com os critérios elaborados pelo Juízo de execução, que apontou o montante de R\$ 9.415.525,74 (nove milhões, quatrocentos e quinze mil, quinhentos e vinte e cinco reais e setenta e quatro centavos) para o quantum debeatur, em valores atualizados até o mês de junho de 2007. E, ao se manifestar quanto às conclusões do laudo pericial, a PGFN apresentou nos autos uma série de

planilhas, com vários cenários que entendia possíveis para a atualização dos créditos da empresa, sendo que, dentre essas planilhas de cálculos, a PGFN declarou nos autos que o montante correto para a execução deveria ser a de menor valor, totalizando R\$ 4.116.375,68 (quatro milhões, cento e dezesseis mil, trezentos e setenta e cinco reais e sessenta e oito centavos), em valores atualizados até junho de 2007.

Diz que em 2007, após a propositura da execução, a Fazenda Nacional também ingressou com Ação Rescisória no 0057405-71.2007.4.05.8000 no TRF-5ª Região, com os mesmos fundamentos apresentados nos embargos à execução, buscando desconstituir o título judicial transitado em julgado que deu origem aos créditos da Impugnante. Informa que, ao apreciar esta ação rescisória, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região (Recife) concedeu liminar absolutamente atípica, para suspender a execução do julgado, situação que perdurou até a análise do mérito, em 2010, quando o órgão colegiado julgou improcedente a pretensão da Fazenda Nacional.

Aduz que, com a decisão do TRF5, a Impugnante retomou o processo de execução, a despeito de a Fazenda Nacional ter interposto Recurso Especial e Recurso Extraordinário, que não têm o condão de suspender o cumprimento da decisão transitada em julgado, sobretudo em sede de ação rescisória, a teor do art. 489 do Código de Processo Civil de 1973 (então em vigor), cuja disciplina foi reproduzida no art. 969 da Lei 13.105, de 16 de março de 2015, que instituiu o Novo CPC.

Do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu os créditos compensados.

Argumenta que, em momento algum a empresa, ora Impugnante, violou a norma do art. 170-A, do Código Tributário Nacional, já que a decisão judicial que reconheceu os créditos tributários da empresa, proferida nos autos da ação ordinária 0003411-78.1993.4.05.8000 (93.0003411-1), transitou em julgado em agosto de 2005.

Afirma que a origem dos créditos utilizados para realizar as compensações ora glosadas decorre de decisão de mérito proferida nos autos da ação ordinária 0003411-78.1993.4.05.8000, e esta transitou em julgado, de forma que as compensações realizadas com tais créditos atendem aos requisitos do aludido art. 170-A do CTN.

Com isso, entende que se afigura completamente descabida a interpretação dada aos fatos pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil, pois não há como se cogitar a “falsidade de declaração”, fundamento para a aplicação da multa, ora impugnada, quando as compensações foram realizadas mediante expressa autorização judicial.

Dos Pedidos.

Requer que seja reconhecida a manifesta ausência de “falsidade de declaração” nas compensações realizadas com a utilização dos créditos decorrentes da ação judicial no 0003411-78.1993.4.05.8000, cuja decisão definitiva transitou em julgado em 12 de agosto de 2005, dando-se provimento à impugnação, para declarar a improcedência do auto de infração no 10410-723.661/2017-95.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2012 a 31/01/2017

MULTA ISOLADA DE 150%. CRÉDITO UTILIZADO INEXISTENTE. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA SUA APLICAÇÃO.

É justificável a exigência da multa isolada quando o sujeito passivo tenha procedido com evidente intuito de fraude, minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

A multa isolada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de compensação oriunda da utilização de créditos inexistentes e com o objetivo de reduzir o montante das contribuições devidas.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS DE PROCESSOS JUDICIAIS NÃO TRANSITADOS EM JULGADO. CONTROVÉRSIA NO CÁLCULO DO MONTANTE A SER COMPENSADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos que sabidamente não eram passíveis de compensação com contribuições previdenciárias, como é o caso dos valores decorrentes de decisões judiciais não transitadas em julgado em que a questão controvertida se refere ao cálculo do montante a ser compensado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo foi intimado da decisão da DRJ em 06/06/2018, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos (fls. 222) e interpôs recurso voluntário em 05/07/2018 (fls. 224 e seguintes), por meio do qual, basicamente, reiterou os termos de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

Do Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Da multa aplicada com base na falsidade da declaração

Sobre o tema objeto de análise, este Relator acompanhou o voto do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, consubstanciado no Acórdão 2402-006.704, referente ao julgamento do PAF 10073.721893/2015-15 na sessão de 05/10/2018, *in verbis*:

A fiscalização entendeu que a contribuinte teria prestado declaração falsa e que portanto seria aplicável o disposto no § 10 do art. 89 da Lei 8212/91 (transcrição abaixo). A declaração falsa teria sido prestada em GFIP, documento no qual a compensação deveria ser informada, de conformidade com o § 7º do art. 56 da IN RFB 1300/12 (transcrição abaixo):

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).

.....
.....

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.

[...]

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

A interpretação literal dos dispositivos retro mencionados realmente parece cancelar a conclusão da autoridade fiscal.

Todavia, não pode passar despercebido que a conduta da contribuinte estava pautada, na sua interpretação, de que parte considerável da doutrina entendia e ainda entende ser desnecessária a existência prévia de definição administrativa ou judicial sobre a certeza e liquidez do crédito e do débito¹, e que o art. 170-A somente se aplicaria à hipótese em que o contribuinte decide ajuizar ação judicial, mas não à hipótese em que ele, por sua conta e risco, faria valer um alegado direito subjetivo à autocompensação. Veja-se a interpretação de Angelina Mariz de Oliveira:

Logo, no presente cenário jurídico nacional, a compensação do indébito tributário passa a conviver simultaneamente com duas sistemáticas autônomas e inconfundíveis, cujo disparo deflagrador de uma ou outra regra ficará jungido à deliberada opção do sujeito passivo que: a) por sua conta e risco, independentemente de qualquer ação judicial, faz valer o seu direito subjetivo à autocompensação, nos moldes da Lei nº 8.383/91, sujeito à ulterior verificação do Fisco sobre a regularidade do procedimento compensatório efetuado (regularidades de valores, etc), ou; b) renuncia a sua facultas agendi e, por conseguinte, ingressa com a competente ação judicial, visando obter a certeza acerca da inexistência da relação jurídica obrigacional, de modo que tão-somente após o seu trânsito em julgado é que estará habilitado a efetuar a compensação, conforme reza o novo art. 170-A do CTN.²

Como exposto no tópico anterior, esta relatoria não concorda com essa interpretação.

O art. 170-A do CTN preleciona que é necessária a existência prévia de ação judicial e o trânsito em julgado da decisão. Ademais, a inteligência exposta no excerto acima é a menos razoável, pois não se poderia admitir que o legislador tivesse a intenção de exigir um procedimento mais moroso e gravoso em desfavor do contribuinte que tivesse optado por discutir a existência do seu crédito em juízo, ao passo que aquele outro poderia fazer a compensação sem qualquer ação e sem trânsito em julgado.

De toda forma, o que se demonstra é que há esse entendimento por parte de alguns doutrinadores e que a contribuinte estava alinhada com essa interpretação.

Nesse contexto, a fiscalização não demonstrou que a contribuinte tenha, dolosamente, prestado declaração falsa em

¹ HORVATH, Estevão, compensação e autolancamento, em RDT 67, Ed. Malheiros, p. 344/345.

² MARIZ DE OLIVEIRA, Angelina. A superveniência do novo art. 170-A do CTN e a duvidosa questão acerca da revogabilidade do direito subjetivo à autocompensação do indébito tributário, Ed. RDDT 68, maio/01, p. 07/14.

GFIP. A contrario sensu, o sujeito passivo entendeu ter exercido um direito que lhe seria assegurado pela legislação.

Expressando-se de outra forma, a divergência de entendimento a respeito da aplicação da legislação tributária afasta a exigibilidade da multa lançada com base na falsidade da declaração prestada pelo sujeito passivo, devendo ser cancelada a exigência da multa isolada, de forma a subsistir apenas o Auto de Infração decorrente da glosa da compensação e da constituição das contribuições indevidamente compensadas.

A falsidade difere do simples erro, pois ela pressupõe a existência de má-fé.

E a má-fé, como sabido, não se presume, vez que "inexiste no Direito qualquer princípio que erija a má-fé em regra ou critério de interpretação. Pelo contrário, notadamente em matéria de penalizações, tenham o caráter que tiverem, é vedada presunção de tão desabusado teor"³.

A fiscalização, portanto, tem o dever de provar a existência do elemento subjetivo dolo, mais propriamente a intenção de alterar, suprimir, esconder, ludibriar, etc. Noutro giro verbal, a autoridade administrativa deve comprovar a existência de má-fé, a qual não se presume no Direito brasileiro.

Este colegiado já manifestou entendimento semelhante no julgamento do PAF 10580.721524/2014-11, cujo voto vencedor foi de minha autoria:

[...]

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE. NÃO CABIMENTO.

1. A multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, é inaplicável quando a autoridade fiscal não comprova a existência de falsidade.

2. A falsidade difere do simples erro, pois ela pressupõe a existência de má-fé por parte do sujeito passivo.

3. A autoridade administrativa tem o dever de comprovar a existência de má-fé, a qual não se presume no Direito brasileiro.

(Número do Processo 10580.721524/2014-11, Data da Sessão 15/06/2016, Acórdão 2402-005.347)

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento tem entendimento idêntico. Veja-se:

[...]

³ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. Procedimento Tributário. Revista de Direito Tributário. 718. RT. P. 66.

*COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.
AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.
INAPLICABILIDADE.*

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 - quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação efetuada por meio da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

(PAF 11030.721697/2012-67, Acórdão 2401-004.741, Data da Sessão 05/04/2017, Relator CLEBERSON ALEX FRIESS)

Por fim, mas não menos importante, não se deve olvidar que, conforme restou demonstrado no julgamento do PAF 10410.720800/2017-29, no qual se discute, justamente, se a Recorrente detinha ou não decisão judicial em seu favor transitada em julgado hábil a embasar o procedimento por si adotado, a Recorrente acreditava que estava amparada judicialmente (isto, independentemente do resultado do julgamento do PAF 10410.720800/2017-29), além de ter utilizado, como crédito nas compensações declaradas em GFIP, valores incontroversos, ou seja, créditos já reconhecidos pela própria Fazenda Nacional, o que só reforça o entendimento aqui defendido.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a multa de 150% lançada no Auto de Infração.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior