



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

**Processo n°** 10530.721494/2013-58  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-005.160 – 2ª Turma  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MUNICÍPIO DE REMANSO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/07/2012

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. PRECATÓRIOS EM AÇÃO JUDICIAL DE FUNDEF. IMPOSSIBILIDADE. GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

Somente as compensações procedidas pela contribuinte com estrita observância da legislação previdenciária, especialmente o artigo 89 da Lei n° 8.212/91, respaldam a declaração do direito a compensação no documento GFIP.

COMPENSAÇÃO. PRECATÓRIOS EM AÇÃO JUDICIAL DE CONTRIBUIÇÕES DIVERSAS. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos antes mesmo de decisão judicial ou declaração de inconstitucionalidade da contribuição devida.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe

provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva, Fábio Piovesan Bozza e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza.

## **Relatório**

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2403-002.891, proferido pela 3ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigação tributária principal, acessória e acréscimos legais, decorrente de glosa de compensações indevidas de contribuições previdenciárias efetuadas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP.

O presente crédito tributário é composto pelos seguintes Autos de Infração:

- Debcad nº 51.023.8262: lançamento de contribuição previdenciária patronal, decorrente de glosa de compensações indevidas de contribuições previdenciárias efetuadas nas GFIP de 03/2009 a 12/2010 e 01/2011 a 07/2012; resultando em crédito tributário no valor de R\$ 6.343.765,32;

- Debcad nº 51.023.8270: lançamento da multa isolada de 150%, motivada pela compensação de contribuição previdenciária declarada com falsidade nas GFIP enviadas nas competências de 08/2009, 01/2010, 02/2010, 06/2011 e 07/2012, importando em crédito no montante de R\$ 6.963.940,44; e

- Debcad nº 51.023.8289: lançamento de multa decorrente de aplicação do Código de Fundamentação Legal CFL 38 referente ao descumprimento de obrigação acessória por deixar o contribuinte de apresentar os documentos solicitados pela Fiscalização.

O Contribuinte apresentou impugnação às fls. 99/109; 112/120 e 123/233, justificando, em síntese, a compensação com fundamento na existência de processo judicial transitado em julgado em favor do Município em curso na Décima Primeira Vara da Justiça Federal sob nº 2003.33.00.0322530, e assevera que, com advento da Emenda Constitucional 62/2009, passou a ser possível a compensação de créditos judiciais com tributos federais. Invoca o parágrafo 9º do art. 100 da CF/88 para embasar o argumento que, com base nesse dispositivo constitucional, houve regularidade na compensação de suas contribuições previdenciárias correntes com o crédito decorrente do processual judicial transitado em julgado. Ressalta que o referido permissivo constitucional não faz qualquer restrição a natureza do crédito a ser compensado. Exige-se apenas que o crédito judicial pertença ao mesmo credor originário. Cita que a DRF Feira de Santana, instada a se manifestar no processo do município de Xique Xique, requereu o abatimento dos débitos previdenciários exigíveis o valor devido pela União ao município. Ao final requer o cancelamento das três autuações.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 237 em Salvador (BA), no acórdão 15-32.692 da 7ª Turma da DRJ/SDR, manteve o lançamento, restando assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/07/2012

**COMPENSAÇÃO. PRECATÓRIOS. GLOSA.**

A compensação de precatórios com tributos federais é um ato de ofício, iniciado pelo Tribunal em momento especificado em Lei, efetuado na própria ação contra a União e não de uma prerrogativa dada ao possuidor do crédito.

**MULTA ISOLADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. GFIP.**

Está correta a fixação de multa isolada de 150% quando, na hipótese de compensação indevida, se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo na GFIP.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2010, 01/01/2011 a 30/06/2012

**NÃO EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. MULTA.**

Constitui infração deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livros relacionados com as contribuições da Seguridade Social, conforme previsto no § 2º, art. 33, da Lei n.º 8.212/91. O valor da multa está em consonância com o disposto no art. 283, inciso II, “j” e art. 373 do Decreto nº 3.048/99.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Às fls. 255/259, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário reiterando as alegações anteriores.

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 271/287, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Ordinário determinando a exclusão do lançamento que constituiu o crédito tributário representado pelo DEBCD nº 51.023.8270 com a penalidade de multa isolada. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/06/2012

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO. DESENVOLVIMENTO DO ENSINO FUNDAMENTAL E VALORIZAÇÃO DO MAGISTÉRIO FUNDEF . COMPENSAÇÕES. AÇÕES JUDICIAIS. TRÂNSITO EM JULGADO GLOSA.

Transferência dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério FUNDEF, na forma da Lei Federal Nº 9.424, de 24 de Dezembro de 1996 são recursos carimbados para desenvolver a educação no município e não para destinação diversa.

Na forma do comando do art. 170-A do Código Tributário Nacional CTN, deve-se aguardar o trânsito em julgado das ações com de contestação judicial pelo sujeito passivo, para aproveitamento de tributo na forma de compensações.

MULTA ISOLADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. ELEMENTO CONSTITUTIVO DO TIPO OBJETIVO DA INFRAÇÃO.

Uma vez comprovado que a conduta do sujeito passivo não implicou em falsidade da declaração, elemento constitutivo do tipo objetivo infracional previsto no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91, os elementos de convicção que conduziram o auditor fiscal a inferir a presença do dolo na conduta infracional, perdem a presunção de legalidade e legitimidade para constituir o crédito.

NÃO EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. MULTA.

Constitui infração deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livros relacionados com as contribuições da Seguridade Social, conforme previsto no § 2º, art. 33, da Lei n.º 8.212/91. O valor da multa está em consonância com o disposto no art. 283, inciso II, “j” e art. 373 do Decreto nº 3.048/99.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 289/299, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, alegando divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas trazidos para análise sobre dois temas: a) **aplicação de multa isolada em casos de compensação indevida**, prevista no art. 89, § 10º, da Lei nº 8.212/91, tendo o acórdão recorrido decidido pelo afastamento da multa isolada por entender que não houve falsidade, mas sim, procedimento indevido nas compensações. De forma diversa, o acórdão paradigma entende que o § 10º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 não exige a presença de dolo para a aplicação da multa no percentual de 150%.

Nesse sentido, a penalidade é regida pela regra geral insculpida no art. 136 do CTN, segundo o qual, a responsabilidade por infração tributária independe de intenção do agente. O paradigma ainda consigna que a controvérsia sobre tese jurídica do crédito, por si só, já configura a falsidade de declaração na compensação, pois o contribuinte se vale de créditos ilíquidos e incertos em situação na qual a lei expressamente exige a certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN; b) **aplicação de multa de 75%**, no qual o paradigma apresentado como subsidiário, diverge do acórdão recorrido quando, apesar de afastar a multa isolada, mantém a multa no percentual de 75%.

Às fls. 302/307, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, DANDO SEGUIMENTO ao recurso em relação às divergências arguidas, uma vez vislumbrada a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, configurando as divergências jurisprudenciais apontadas.

À fl. 313, o Contribuinte apresentou contrarrazões, adotando como suas contrarrazões os fundamentos insertos na decisão proferida pelo Colegiado da Quarta Turma da Segunda Seção de Julgamento.

Após, vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

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

Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigação tributária principal, acessória e acréscimos legais, decorrente de glosa de compensações indevidas de contribuições previdenciárias efetuadas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise as divergências jurisprudenciais no tocante à **aplicação de multa isolada em casos de compensação indevida** e à **aplicação de multa de 75%**.

**A lide se concentra, portanto, sobre a correta interpretação da aplicação da multa de mora ou isolada nas hipóteses de compensação indevida de contribuição previdenciária.**

**O acórdão recorrido entendeu por afastar o instituto da multa isolada (multa em dobro, com previsão no art. 89, § 10 da Lei 8.212/91), por considerar não comprovada pelo agente fiscal a “falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo”.**

**O Recorrente, por sua vez, em sede de Recurso Especial, aduziu que o dispositivo em questão “*não exige a presença de elemento subjetivo para a configuração da falsidade. Basta que o crédito a ser compensado se revele inexistente, como ocorreu no caso*”. Arguiu também o desrespeito ao art. 170-A, do CTN.**

Da análise dos autos observo que o Contribuinte apresentou impugnação às fls. 99/109; 112/120 e 123/233, justificando, em síntese, a compensação com fundamento na existência de processo judicial transitado em julgado em favor do Município em curso na Décima Primeira Vara da Justiça Federal sob nº 2003.33.00.0322530, e assevera que, com advento da Emenda Constitucional 62/2009, passou a ser possível a compensação de créditos judiciais com tributos federais. Invoca o parágrafo 9º do art. 100 da CF/88 para embasar o argumento que, com base nesse dispositivo constitucional, houve regularidade na compensação de suas contribuições previdenciárias correntes com o crédito decorrente do processual judicial transitado em julgado. Ressalta que o referido permissivo constitucional não faz qualquer restrição a natureza do crédito a ser compensado. Exige-se apenas que o crédito judicial pertença ao mesmo credor originário.

Vejamos a redação do art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, que enseja a aplicação das sanções na hipótese de compensação indevida, *in verbis*:

**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).

(...)

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

**Art. 35.** Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a,b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, **serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

**Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 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 11.488/2007)

(...)

**Art.61.** Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, **serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso**. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

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

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

(...) (grifo nosso)

Deduz-se da previsão do art. 89, §§ 9 e 10, da Lei 8.212/91 a existência de duas sanções tributárias nas hipóteses de compensação indevida de contribuições previdenciárias: a multa de mora de 20% (multa de mora), tratando-se de compensação efetuada indevidamente, e a multa isolada de 150%, nos casos de **comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**.

Vale dizer, a multa de mora deve ser aplicada toda vez em que há uma compensação indevida. Já a multa isolada resulta de situações em que há uma compensação indevida, fruto de uma conduta manifestamente fraudulenta contra o fisco, de um ato volitivo de dolo, devendo haver prova da presença do elemento subjetivo.

A simples conduta do sujeito passivo de compensar um crédito que entende ser de direito não pode ser tida presumidamente como de má-fé, pois a má-fé não se presume, deve ser comprovada, nos exatos termos fixados no § 10 do art. 89 da Lei 8.212/91.

Não se tratando de comprovada má-fé, mas de simples compensação indevida, aplica-se a penalidade contido no § 9º do art. 89 da mesma Lei de Custeio, sanção esta decorrente da regra geral prevista no art. 136 do CTN, (*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária **independe da intenção do agente ou do responsável***). Ou seja, o sujeito passivo sofrerá uma sanção, que é a multa de 20%, por sua compensação indevida, independente da existência de dolo.

Há que se ponderar que o crédito do contribuinte efetivamente existiu, Porém, tal crédito restou prescrito, motivando o ingresso na via judicial.

A compensação em GFIP, com a identificação do crédito, resultante de interpretação possível da legislação (que entendia ser de direito), não reflete conduta fraudulenta, a exemplo do contribuinte que, de má-fé, compensa créditos que nunca existiram, lesando efetivamente o fisco.

A compensação de valores, sejam eles prescritos ou sem observância das regras estabelecidas pela legislação tributária (art. 170-A, CTN), por si só, não materializa a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, não caracterizaria a conduta de má-fé (dolo), mas apenas erro de procedimento.

Logo, não está materializada, nos autos, os elementos suficientes para imputar a Recorrente a prática da conduta tipificada no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, que enseja a aplicação da multa isolada de 150%.

Em reforço argumentativo, deve destacar o art. 112 do CTN, que impõe interpretações mais benéfica aos infratores da lei tributária:

**Código Tributário Nacional – CTN:**

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, **interpretas-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:***

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”* (grifo nosso)

Desta maneira, há também que existir proporcionalidade e razoabilidade, não se mostrando adequada a multa isolada quando não resultou em prejuízo ao fisco. Nesse sentido julgou a 1ª Turma Regional Federal, conforme ementa transcrita a seguir:

“APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO NÃO CONHECIDA. RAZÕES DISSOCIADAS DO CONTEÚDO DA SENTENÇA IMPUGNADA. MULTA ISOLADA DE 50%. LEI 9.430/96, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI 12.249/2010. CONTRIBUINTE DE BOA-FÉ. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. (5) 1. Não preenchidos os requisitos necessários ao regular processamento da apelação interposta em razão de seus argumentos estarem dissociados do decisum a quo. Ausentes os requisitos necessários, como dispõe o art. 514, inciso II, do CPC, a apelação não é conhecida. 2. Nos termos dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 12.249/2010, a multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento indeferido ou indevido ou de declaração de compensação não homologada,

ressalvada a hipótese de falsidade da declaração (caso em que a multa atinge o patamar de 100%), incidirá sempre que ocorrer o indeferimento do pedido administrativo de restituição ou compensação, independentemente da existência de má-fé por parte do contribuinte. 3. **A aplicação literal dos dispositivos combatidos ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Primeiro, porque não há efetivo prejuízo ao Fisco quando do indeferimento do pedido administrativo de restituição ou compensação, mostrando-se desnecessária e inadequada a imposição da multa isolada pelo simples indeferimento do pedido do contribuinte. Segundo, porque a aplicação da multa de 50% revela uma inadmissível sanção política em detrimento do contribuinte que, de boa-fé, procurou legitimamente defender seus interesses e direitos. Com efeito, não parece razoável que, além de não receber o "direito creditório" que entende possuir, indeferido na esfera administrativa, o contribuinte ainda terá que pagar indistintamente ao Fisco o percentual de 50% do valor que pleiteou.** 4. O STF "tem historicamente confirmado e garantido a proibição constitucional às sanções políticas, invocando, para tanto, o direito ao exercício de atividades econômicas e profissionais lícitas (art. 170, par. ún., da Constituição), a violação do devido processo legal substantivo (falta de proporcionalidade e razoabilidade de medidas gravosas que se dispõem a substituir os mecanismos de cobrança de créditos tributários) e a violação do devido processo legal manifestado no direito de acesso aos órgãos do Executivo ou do Judiciário tanto para controle da validade dos créditos tributários, cuja inadimplência pretensamente justifica a nefasta penalidade, quanto para controle do próprio ato que culmina na restrição." (ADI 173, JOAQUIM BARBOSA, STF.) 5. Apelação não conhecida e remessa oficial não provida." (TRF – 1ª Região - AMS 00507186220124013800 – Dec. em 18/08/2015 – Relator: Desembargadora Federal Ângela Catão - e-DJF1 de 28/08/2015, pág. 1612) (grifo nosso)

Resta desproporcional a aplicação da multa isolada pela compensação indevida, uma vez que a multa ultrapassa o valor do próprio crédito (prescrito), crédito este o qual foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte, mas que permanecerá aos cofres públicos devido a inércia do contribuinte em se valer da compensação/restituição, e que, agora, haveria de pagar novamente, caso preponderasse a multa de 150%.

Não é demais observar que o STF recentemente, em 25/11/2014, manifestou-se acerca da legalidade ou ofensa à Constituição Federal pela aplicação de multas em percentuais superiores ao valor original do débito tributário, através do Recurso Extraordinário 833.106, oriundo do Estado de Goiás. Reafirmando decisão que anteriormente já havia tomado, o STF entendeu que é inconstitucional a aplicação de qualquer sanção administrativa tributária punitiva, tanto em caráter federal, estadual e municipal, em percentual superior ao real valor do tributo devido pelo contribuinte. Seguem excertos do acórdão e respectiva ementa:

“Independentemente dos elementos fáticos envolvidos, considerada a conduta do contribuinte punida, a manutenção de multa tributária acima do valor da própria obrigação principal está em clara desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O Tribunal já assentou a invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.”

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes,

Repercussão Geral.” (STF – 1ª Turma - RE 833106 AgR / GO – Relator: Min. Marco Aurélio – Dec. em 25/11/2014 – DJE de 12/12/2014, p. 244)

Apesar de não ter sido apreciado e/ou julgado em sede de recurso repetitivo, portanto, não causando efeitos *erga omnes*, abriu precedente para o contribuinte recorrer à via judicial e pode servir como exemplo para as cortes inferiores, que poderão passar a adotar tal entendimento a fim de evitar a interposição de futuros recursos extraordinários e a reforma de decisões.

Também é sabido que o conselheiro do tribunal administrativo não está adstrito à jurisprudência do poder judiciário. Contudo, a fim de preservar a utilidade e a preservação do interesse público, sempre que possível, deve ele se adequar às decisões judiciais.

Em se tratando a jurisprudência apontada sobre aplicação interpretativa da norma legal, não havendo declaração de inconstitucionalidade, esta poderá ser aproveitada na decisão administrativa, como é o caso em tela, por força da disposição constante no art. 2 da Lei 9784/99 a qual prevê que a atuação da administração deve se dar conforme a Lei e o Direito, de modo que, tomo a jurisprudência como importante fonte do direito.

**Diante desse quadro fático, os valores glosados sujeitar-se-ão à incidência da multa moratória nos termos do § 9º do art. 89 da Lei 8.212/1991 e, como o Fisco não demonstrou a falsidade na declaração, a multa isolada, preconizada no § 10º daquele mesmo preceptivo legal, deverá ser excluída do presente lançamento fiscal.**

Voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

## Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Peço licença a ilustre conselheira para divergir do seu entendimento quanto a aplicação da multa isolada do art. 89 da lei 8212/91, quando constatada falsidade de informação de compensação em GFIP.

### Das compensações

O lançamento consubstanciado na Lei n.º 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, da Lei n.º 8.212/1991, somente pode ser compensado nas contribuições previdenciárias 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.

*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).*

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, somente após demonstrado por meio de ações judiciais com trânsito em julgado, poderá o sujeito passivo promover a compensação de contribuições previdenciárias.

*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. Aliás, o direito a compensação foi suficientemente enfrentado pela decisão da DRJ, a qual adoto como razões de decidir:

*Da compensação de créditos previdenciários com créditos oriundos de processo judicial.*

*A compensação é um modo de extinção de uma obrigação em que os sujeitos da relação obrigacional são, ao mesmo tempo, credores e devedores. O Código Civil, no artigo 368, prevê que "se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem".*

*No plano tributário, a compensação segue o disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional, que dispõe ser necessária a existência de lei específica que estipule as condições e garantias através das quais será possível o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Nacional.*

*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.*

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

*Art. 170A.*

*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. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) (grifei)*

*Nesse sentido, cabe à autoridade fiscal verificar se o procedimento adotado pelo sujeito passivo atende as condições que devem ser cumpridas cumulativamente para a possibilidade de compensação:*

*a) existência de direito creditório contra a Fazenda Pública; b) existência de direito creditório em favor da Fazenda Pública; c) lei autorizadora da pessoa jurídica titular da competência para instituir e arrecadar o tributo; e d) cumprimento dos requisitos e condições estabelecidos na legislação de regência.*

*Portanto, é aceitável que a lei que autorize a compensação estabeleça limites e condições para o seu exercício. É nessa linha que vem atuando a jurisprudência judicial, in verbis:*

*TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO ENTRE PRECATÓRIOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DA CONTRIBUINTE. ARTIGO 78, § 2º DO ATO DAS*

*DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS.  
ESFERA DE PODER RESERVADA À ADMINISTRAÇÃO  
PÚBLICA. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE AFASTADA.*

*DILAÇÃO PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. I Mandado de Segurança impetrado buscando a compensação entre precatório judicial adquirido de terceiro e débitos tributários da empresa impetrante. II O artigo 170 do Código Tributário Nacional, ao tratar do instituto da compensação tributária, impõe o entendimento de que somente a lei pode atribuir à autoridade administrativa o poder de deferir ou não a referida compensação entre créditos líquidos e certos com débitos vencidos ou vincendos. III Nesse quadro, verificase a absoluta impossibilidade de o Poder Judiciário invadir a esfera reservada à Administração Pública, e, por conseguinte, determinar a compensação pretendida pela Recorrente. IV Ao Poder Judiciário compete, tão somente, observar os casos em que plasmada a ilegalidade do ato administrativo, frente à ordem jurídica vigente, e não o contrário, como deseja a Recorrente, ao pleitear o deferimento de uma operação que a própria lei condicionou ao alvedrio da Administração Pública. (grifei) (RMS 20526/RO)*

*Dessarte, a legislação tributária pode estabelecer condições e limites para o exercício da compensação, uma vez que não existe qualquer disposição em sentido contrário, seja no CTN ou mesmo na Constituição Federal.*

*No caso concreto, a atuada justifica a compensação argumentando que o Município abateu das contribuições previdenciárias devidas os créditos oriundos de processo judicial n.º 2003.33.00.0322530, transitado em julgado em favor do sujeito passivo.*

**No entanto, cabe destacar que, a partir da análise dos documentos apresentados pelo sujeito passivo e das informações extraídas do sítio da Justiça Federal, verificou-se que a decisão judicial, transitada em julgado, cuida exclusivamente da complementação de recursos pela União referente ao cálculo incorreto do repasse do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério –Processo 10530.721494/201358 Acórdão n.º 1532.692 DRJ/SDR Fls. 244 7 FUNDEF. Resta claro, portanto, que créditos utilizados não possuem relação alguma com os tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.**

**Desse modo, constata-se que a ação judicial mencionada não declara a inexigibilidade da contribuição previdenciária em litígio e, por conseguinte, não reconhece como indevidos quaisquer recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo a esse título.**

*Em que pese a impugnante não demonstrar a liquidez decorrente de precatório expedido em seu favor, entende que faz jus à*

*compensação, amparando seus argumentos no parágrafo 9º do art. 100 da CF/88.*

*De fato, o art. 100 da Constituição Federal, com redação dada pela EC nº 62, de 2009, passou a dispor que, no momento da expedição dos precatórios, devem ser compensados os débitos líquidos e certos do credor original contra a Fazenda Pública devedora dos precatórios. No entanto essa possibilidade foi regulamentada somente a partir da edição da Lei 12.431, em 27 de junho de 2011.*

*Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, farseão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.*

*(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).*

*(...)*

*§ 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).*

*§ 10. Antes da expedição dos precatórios, o Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora, para resposta em até 30 (trinta) dias, sob pena de perda do direito de abatimento, informação sobre os débitos que preenchem as condições estabelecidas no § 9º, para os fins nele previstos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).*

*(...)*

*A Lei nº 12.431, de 2011, que disciplina esse tipo de compensação na esfera federal, especifica em seus artigos 30 a 36 acerca dos procedimentos para sua efetivação, deixando claro que se trataria de um ato de ofício, iniciado pelo Tribunal em momento específico, na própria ação contra a União, e não de uma prerrogativa dada ao possuidor do crédito.*

*Art. 30. A compensação de débitos perante a Fazenda Pública Federal com créditos provenientes de precatórios, na forma prevista nos §§ 9o e 10 do art.*

*100 da Constituição Federal, observará o disposto nesta Lei.*

*(...)*

*Processo 10530.721494/201358 Acórdão n.º 1532.692 DRJ/SDR Fls. 245 8 § 3º A Fazenda Pública Federal, antes da requisição do precatório ao Tribunal, será intimada para responder, no prazo de 30 (trinta) dias, sobre eventual existência de débitos do autor da ação, cujos valores poderão ser abatidos a título de compensação.*

(...)

*Art. 36. A compensação operarseá no momento em que a decisão judicial que a determinou transitar em julgado, ficando sob condição resolutória de ulterior disponibilização financeira do precatório.*

*§ 1º A Fazenda Pública Federal será intimada do trânsito em julgado da decisão que determinar a compensação, com remessa dos autos, para fins de registro.*

(...)

**Com base nos fatos relatados e tendo em vista o descumprimento de requisitos legais para validade das compensações postuladas, o comportamento adotado pelo contribuinte se mostrou irregular pois infringiu a legislação que fundamenta a compensação tributária. Assim, agiu corretamente**

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

**4.2.1** – Como mencionado, o autuado foi intimado reiteradamente a apresentar documentos que provem a **origem e natureza** dos supostos créditos usados para a compensação de contribuições previdenciárias no período de 03/2009 a 12/2010 e 01/2011 a 07/2012. Contudo, o contribuinte não apresentou documento que prove a procedência dos supostos créditos, nem apresentou manifestação relatando o que teria acontecido.

**4.2.2** – Deste modo, ficou evidenciado que o autuado efetuou compensação de contribuições previdenciárias nas competências de 03/2009 a 12/2010 e 01/2011 a 07/2012, sem demonstrar que efetuou quaisquer recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias. Embora tenha informado nas GFIP que os supostos créditos se referem aos períodos de 03/2009 a 12/2010 e 01/2011 a 04/2012, não demonstrou na fiscalização a origem e natureza dos mesmos. Assim, conclui-se que foram realizadas compensações indevidas mediante a declaração em GFIP, devendo ser efetuadas as suas glosas, cobrando-se os valores não recolhidos à época da compensação.

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, bem como evidente ausência de liquidez e certeza do crédito utilizado pela contribuinte para promover as compensações.

Nesse sentido, não acolhendo a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar as compensações pleiteadas, correta a aplicação da multa isolada como passaremos a apresentar.

### **Da Multa Isolada**

Quanto ao questionamento acerca da multa isolada, base do presente recurso, no meu entender, 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 § 10º do art. 89 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

Note-se que , durante o procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a demonstrar seu direito a compensação e não o fez.

Não podemos afastar o fato que o sujeito passivo realizou as compensações ao seu “bel prazer”, sem demonstrar o recolhimento de contribuições previdenciárias indevidas, não demonstrando, dessa forma, o seu direito líquido e certo a compensação.

Não falo com isso que o direito a qualquer compensação deva ser precedido de ação judicial específica, pelo contrário, a própria lei autoriza a compensação direta das contribuições recolhidas indevidamente, porém essa definição de recolhimento indevido estará sujeita a posterior homologação por parte da DRFB. Dessa forma, entendo que compete ao sujeito passivo, no momento em que intimado para tanto, demonstrar de forma clara e objetiva o seu direito creditório, para que, só então, a autoridade fiscal rebata, afastando o direito e efetivando não apenas o lançamento da glosa, como aplicando a multa isolada.

Deve a autoridade fiscal, 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 destacado na decisão recorrida, nem mesmo dolo específico como trazido pela relatora, 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:

*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, § 1º da 9430/1996.

*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 descritos de precatórios de ação judicial que cuida exclusivamente da complementação de recursos pela União referente ao cálculo incorreto do repasse do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério –Processo 10530.721494/201358 Acórdão n.º 1532.692 DRJ/SDR Fls. 244 7 FUNDEF, resta claro, que créditos utilizados não possuem relação alguma com os tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Desse modo, constata-se que a ação judicial mencionada não declara a inexigibilidade da contribuição previdenciária em litígio e, por conseguinte, não reconhece como indevidos quaisquer recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo a esse título.

A declaração em GFIP de créditos a compensar gera a diminuição da contribuição devida, lançando a informação nos sistemas da Receita Federal de ter o contribuinte, no presente caso, promovido o recolhimento indevido, ou seja, ser detentor de direito líquido e certo de valores a compensar; contudo, tal informação está sujeita a posterior homologação.

Nesse sentido, compete a autoridade fiscal, quando da realização do procedimento fiscal, intimar o contribuinte a esclarecer a base dos valores declarados, informações essas que devem estar disponíveis à fiscalização, tão logo seja o contribuinte intimado para tanto.

A legislação é clara que ações judiciais para promover compensações devem observar o transitu em julgado (art.170-A do CTN). O que falar então de promover compensações de contribuições previdenciárias com precatórios de tributos diversos, sem decisão judicial específica que o ampare especificamente para realização da compensação realizada.

Pelos fatos descritos, fica fácil identificar que não se desincumbiu o sujeito passivo de provar que os valores indicados como crédito em sua GFIP, realmente existiram. É nesse caso, que resta demonstrada a falsidade.

Neste ponto, entendo pertinente transcrever definição trazida pelo ilustre Conselheiro Kleber Araújo, que tratou com muita propriedade a questão em processo semelhante:

*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.dicionarioaurelio.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.

Com base nas colocações acima, 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/ 96.

No meu entender, a previsão de multa isolada pela falsidade de declaração visa justamente coibir a prática de compensação de valores, sem que o contribuinte, ao ser inquirido para tanto, prove que os valores lançados em GFIP decorrem de recolhimento indevido de contribuições previdenciárias. Se assim não o fosse, veríamos a criação de uma prática de que contribuinte se daria ao direito de compensar tudo aquilo que até então recolhia de contribuição previdenciária sobre sua folha, por simplesmente entender que indevida a inclusão das verbas no conceito de remuneração; contando com o fato de que, se viesse a ser fiscalizado, pagaria apenas a diferença com multa moratória. Inaceitável tal raciocínio!

É de se concluir que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, ou seja, ausência da demonstração efetiva do recolhimento indevido, ou melhor do direito líquido e certo as compensações, como no presente caso.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira