



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720052/2013-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.767 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2024
Recorrente GRASB GRAFICA SANTA BARBARA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/12/2011

ADITAMENTO INTEMPESTIVO. PRECLUSÃO.

O aditamento extemporâneo das razões recursais e a versar sobre matéria não deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade encontra óbice na preclusão processual, ainda mais se tratando de argumento alicerçado em fato impeditivo/modificativo para o qual a recorrente não produziu prova.

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO E DE DIREITO. FATOS MODIFICATIVOS, IMPEDITIVOS E EXTINTIVOS.

Não tendo a recorrente apresentado prova capaz de infirmar os pressupostos de fato e de direito do lançamento evidenciados pela fiscalização e nem demonstrado fato modificativo, impeditivo ou extintivo, não prosperam as alegações da recorrente.

LEGITIMIDADE. AUSÊNCIA. SUMULA CARF Nº 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EFEITOS.

O Mandado de Segurança Coletivo é impetrado por substituto processual e não tem o condão de gerar renúncia do substituído à esfera administrativa por concomitância, pois a impetração do mandado de segurança coletivo independe de autorização dos substituídos e não induz litispendência, não impedindo que o substituído venha a propor ação mandamental individual, e nem produzindo coisa julgada em desfavor do contribuinte substituído.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO. ART 170-A DO CTN. TEMAS REPETITIVOS 345 E 346.

A norma veiculada no art. 170-A do CTN não contempla qualquer exceção para os tributos lançados por homologação, havendo jurisprudência vinculante a determinar sua prevalência.

MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10, DA LEI N.º 8.212, DE 1991. VALIDADE. PARECER SEI N.º 2674/2023/MF.

O decidido no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, com o da ADI n.º 4.905/DF não atingiu a validade da multa do art. 89, §10, da Lei n.º 8.212, de 1991. Pelo contrário, em *obter dictum* dos votos-condutores foi tida expressamente como válida por ser motivada em falsidade da declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, exceto quanto à matéria preclusa e pedido de exclusão do responsável solidário, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 243/250) interposto em face de decisão (e-fls. 177/203) que julgou improcedente impugnação contra os seguintes Autos de Infração:

AIOP n.º 51.022.909-3 (e-fls. 02/06), a envolver a rubrica “**19 Glosa compensação**” (levantamento: **GC - GLOSA DE COMPENSACAO INDEVIDA**) e competências 03/2011 a 11/2011; e

AIOA n.º 51.022.910-7 (e-fls. 07/10), a envolver a rubrica "**39 Multa isolada**" (levantamento: **MI – MULTA ISOLADA COMP INDEVIDA**) e competências 04/2011 a 12/2011;

Todos os AIs foram cientificados em para a empresa em 04/12/2013 (e-fls. 127) e para o responsável solidário (Termo de Sujeição Passiva Solidária, e-fls. 119/124) por Edital afixado em 18/03/2013 (e-fls. 170/171). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 18/20. Apenas a empresa apresentou impugnação/manifestação de inconformidade (e-fls. 131/144), sendo abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Nulidade do procedimento administrativo fiscal.
- (c) Mandado de Segurança Coletivo a suspender a exigibilidade das contribuições.
- (d) Inaplicabilidade do art. 170-A do CTN.
- (e) Insubstância das multas decorrentes. Multa confiscatória. Ausência de falsidade.
- (f) Sujeição passiva do sócio.
- (g) Intimação de patrono.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação/Manifestação de Inconformidade (e-fls. 177/203):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/12/2011

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO. JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ATRAVÉS DE GFIP – HIPÓTESES LEGAIS. INCIDÊNCIAS DE MULTAS DE MORA E ISOLADA - CARACTERIZAÇÃO DAS RAZÕES QUE AS FUNDAMENTAM. INCLUSÃO DE SÓCIO-ADMINISTRADOR NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - VIABILIDADE LEGAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) - INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO.

As regras aplicáveis ao MPF estão previstas na Portaria RFB 3.014/2011, que, constituindo um mero instrumento de controle administrativo, objetiva operacionalizar a execução do planejamento tributário, não opondo, pois, óbices às determinações legais do CTN e legislação, quanto às atribuições e responsabilidades do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em relação ao lançamento fiscal.

JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

É vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões acerca da constitucionalidade das leis, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235/1972.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ATRAVÉS DE GFIP - HIPÓTESES LEGAIS.

Admite-se a compensação, no âmbito das contribuições previdenciárias e das disposições da Lei n.º 8.212/1991, nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior, assim como nos casos de retenção em razão de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra ou empreitada (artigo 31), em cujas hipóteses a compensação deve se dar nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou seja, através de GFIP, de acordo com as respectivas regras legais pertinentes.

INCIDÊNCIAS DE MULTAS DE MORA E ISOLADA - CARACTERIZAÇÃO DAS RAZÕES QUE AS FUNDAMENTAM.

Constatados os correspondentes requisitos legais, incidem, a partir da competência de dezembro de 2008, multas de mora e de multa isolada, com fundamento nos parágrafos nono e décimo do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991 (com as alterações introduzidas MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009). A compensação através de GFIP pressupõe a existência de crédito decorrente de recolhimento indevido ou a maior. Por isso, ao realizá-la, sob o fundamento de que estaria autorizado por decisão judicial, sem que esta realmente exista e tenha transitado em julgado (artigo 170-A do CTN), o Contribuinte presta falsa informação à Receita Federal do Brasil, do que resulta a determinação de montante de tributo inferior àquele realmente devido.

INCLUSÃO DE SÓCIO-ADMINISTRADOR NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - VIABILIDADE LEGAL.

De acordo com o artigo 135 do CTN e, em face das circunstâncias presentes, que demonstram claramente que a administração não apenas cabe, mas também é exercida pelo sócio-administrador; e considerando a perfeita caracterização da prática de “ato com infração à lei”, deve ser considerado correto o procedimento de incluí-lo no polo passivo das obrigações tributárias lançadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 25/07/2017 (e-fls. 207/210) para a empresa e em 03/09/2014 para o solidário (e-fls. 240), tendo a empresa interposto recurso voluntário (e-fls. 212/238) interposto em 06/08/2014 (e-fls. 212), em síntese, alegando:

- (a) Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal. O entendimento da decisão recorrida de o Mandado de Procedimento Fiscal ser mero instrumento de controle interno e que sua inobservância procedimental não gera nulidade do lançamento viola preceitos legais, impondo-se o reconhecimento da nulidade. Cerceamento de defesa. Em sede de controle de legalidade, há de se trazer ao conhecimento que o lançamento não discrimina de forma clara e precisa as contribuições indevidamente compensadas e nem sua fundamentação legal, invocando-se somente o art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991. Não se individualizou as contribuições e nem os respectivos fatos geradores e bases de cálculo, exigindo-se apenas, por competência, o valor total compensado indevidamente, sob a rubrica GC-Glosa de Compensação. Diante da ausência de evidenciação do constante no levantamento GC-Glosa de Compensação, não há como se identificar as rubricas das folhas de salário consideradas e, conseqüentemente, não há como se averiguar a composição da exigência fiscal de modo a se defender. Logo, há cerceamento de defesa, bem como violação dos arts. 5º, LV, da Constituição, 142 do CTN e 2º da Lei n.º 9.784, de 1999, bem como do princípio da legalidade e do art. 37 da Lei n.º 8.212, de 1991, a consubstancia-se o vício material a macular o conteúdo do

lançamento por nulidade (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 59, II; e Lei 9.784, de 1999, art. 53). Logo, é forçoso reconhecer a nulidade da peça acusatória.

- (b) Inaplicabilidade do art. 170-A do CTN. A recorrente efetuou o indevido recolhimento de tributos, razão pela qual, tem o direito legalmente garantido de ter restituídos os seus créditos, por meio da compensação tributária. O art. 170-A do Código Tributário Nacional não se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Desse modo, não há que se eventualmente condicionar a compensação em debate ao trânsito em julgado do feito.
- (c) Abatimento de verbas com exigibilidade suspensa. Há que se abater os valores suspensos por conta da decisão proferida nos autos do mandado de segurança n.º 21243-77.2010.4.01.3300. A DRJ não analisou a questão em tela. Em que pese ainda estar pendente o trânsito em julgado, a exigibilidade da cobrança de contribuição previdenciária sobre estas verbas objeto da Apelação n.º 21243-77.2010.4.01.3300 (15 primeiros dias de afastamento auxílio doença/acidente, terço constitucional de férias, férias, aviso prévio indenizado e salário maternidade) encontra-se suspensa. Deste modo, bastaria ao Fisco retirar da base de cálculo lançada os valores atinentes às verbas com exigibilidade suspensa, no período de débito apurado, perfazendo, assim, um total a ser abatido do valor compensado. Por fim, a aplicação do referido procedimento enseja o reconhecimento parcial da extinção de parte do crédito tributário exigido em razão dos pagamentos já efetuados, a teor do art. 156, I, do Código Tributário Nacional.
- (d) Ausência de falsidade. A penalidade do art. 89, §10, da Lei n.º 8.212/91 foi aplicada sem qualquer prova que demonstre a falsidade da declaração apresentada, a ser compreendida no contexto da ausência de qualquer fundamento ao pleito do contribuinte e é notório o entendimento dos Tribunais Superiores quanto à natureza indenizatória das verbas em questão, inexistindo falsidade na declaração.
- (e) Art. 63 da Lei n.º 9.430/96 e não aplicação da multa de ofício. Não há que se falar na imposição de penalidade quando crédito tributário já se encontra com a exigibilidade suspensa em discussão judicial iniciada antes do início de qualquer procedimento de ofício. Importante ressaltar que os valores compensados pelo contribuinte estão suspensos por conta das decisões proferidas nos autos do mandado de segurança, atualmente aguardando apreciação dos recursos pelos tribunais superiores.
- (f) Insubsistência das multas decorrentes. Multa confiscatória. Comprovada a insubsistência do crédito tributário que lastreia o presente auto de infração, há de ser reconhecida a descaracterização das multas que o compõem. Além disso, as multas aplicadas ofendem ao princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, bem como ao direito de petição.
- (g) Responsabilidade tributária do sócio. Atribuiu-se responsabilidade ao sócio, sem qualquer prova que demonstre os excessos previstos no art. 135 do CTN, condição necessária à solidariedade passiva do sócio gerente. Isto posto,

requer que se exclua os sócios gerentes do polo passivo do presente processo administrativo fiscal, eis que não são responsáveis pelo tributo, na forma do I do art. 135 do CTN.

- (h) Representação Fiscal para Fins Penais. Pendente o procedimento administrativo fiscal, não se pode atribuir prática de crime fiscal, conforme Súmula Vinculante n.º 24.

Em 26/03/2015 (e-fls. 243), a recorrente apresenta petição (e-fls. 243/250) para, *afirmando que, como a autuação versa acerca da glosa de compensação de contribuição previdenciária patronal efetuada sem o devido crédito, com fundamento no art. 89, §9º, da Lei n.º 8.212/91, no que diz respeito a incidência sobre os valores atinentes a férias; 1/3 (um terço) de férias; 15 dias que antecedem o auxílio-doença/acidente; salário-maternidade; aviso prévio indenizado; horas extras; vale transporte convertido em pecúnia; adicionais noturno, de periculosidade e insalubridade, a própria Receita Federal há que se observar o conteúdo das decisões prolatadas pelo STF e STJ, desde que tais decisões tenham se submetido aos ritos da repercussão geral e dos recursos repetitivos, de acordo com os artigos 543-B e 543-C, do CPC, respectivamente, após a manifestação da Procuradoria - Geral da Fazenda Nacional, postular que seja observado e aplicado o disposto no artigo 19, da Lei n.º 10.522/2002, de modo que a decisão deste processo administrativo fiscal acompanhe o entendimento exposto pelo STJ no Acórdão n.º 1.230.957 - RS (2011/0009683-6).*

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 25/07/2017 (e-fls. 207/210), o recurso interposto em 06/08/2014 (e-fls. 212) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Intempestivamente, a empresa apresentou petição aditando as razões recursais para postular que seja observado o entendimento veiculado no REsp 1.230.957/RS (Tema STJ n.º 740), sobrestado pelo Tema STF n.º 985. Não há como se conhecer do aditamento por ser extemporâneo, não sendo matéria de ordem pública. Além disso, trata-se de matéria preclusa também por não ter sido deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade (Decreto n.º 70.236, de 1972, arts. 16, III, e 17). De qualquer forma, ainda que se superasse a preclusão havida, a recorrente não demonstrou que o débito confessado nas GFIPs, débito este que restou constituído de ofício em razão da glosa da compensação¹, tinha por objeto contribuições com exigibilidade suspensa por força do Mandado de Segurança Coletivo, sendo a prova do fato impeditivo/modificativo do lançamento ônus da defesa. Acrescente-se ainda que a recorrente, pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito lançado (Súmula CARF n.º 172). Logo, não cabe conhecer do

¹ Nesse ponto, há que se diferenciar entre o débito e o crédito a serem levados ao encontro de contas, *sendo o débito* as contribuições declaradas nas GFIPs das competências 03/2011 a 11/2011 e *sendo o crédito* o indébito advindo das contribuições objeto da contestação judicial e que não poderia ser levado ao encontro de contas antes do trânsito em julgado da demanda coletiva.

aditamento extemporâneo das razões recursais e nem do pedido para exclusão do responsável solidário.

Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal. O entendimento da decisão recorrida de o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF ser mero instrumento de controle interno e que sua inobservância procedimental não gera nulidade do lançamento alinha-se à jurisprudência vinculante, cristalizada na seguinte Súmula:

Súmula CARF n.º 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Rejeita-se a preliminar de nulidade.

Nulidade. Cerceamento de defesa. A rigor, caberia não conhecer da matéria. De qualquer forma, não prospera a alegação de cerceamento do direito de defesa em razão de o levantamento “GC - GLOSA DE COMPENSACAO INDEVIDA”, rubrica “19 Glosa compensação”, não especificar as contribuições lançadas e nem os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e fundamentação legal, a impedir a identificação das rubricas das folhas de salário consideradas e, conseqüentemente, inviabilizar a averiguação da composição da exigência fiscal. Primeiro, em razão de a alegação de nulidade não ter sido levantada por ocasião da impugnação, operando-se a preclusão (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 16, III, e 17). Segundo, porque a fiscalização expressamente consignou no Relatório Fiscal que a glosa envolve as contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social no período de 03/2011 a 11/2011 compensadas pelo contribuinte por meio de declaração em GFIP (consulta GFIP WEB, e-fls. 86/112), compensações cujos valores constam do anexo RL - Relatório de Lançamentos (e-fls. 30) e da tabela de e-fls. 18. Logo, não há como prosperar o argumento de o contribuinte desconhecer quais contribuições foram glosadas e, muito menos, de quais foram as bases de cálculo e fundamentação legal para sua apuração, pois o próprio contribuinte as apurou e informou em GFIP, estando, nesse contexto, o lançamento de ofício por glosa de compensação devidamente motivado nos termos em que efetivado, sendo descabidas as alegações de cerceamento do direito de defesa e de violação dos princípios e regras invocados, alegações essa que surgem inclusive apenas nas razões recursais. Rejeita-se a preliminar.

Inaplicabilidade do art. 170-A do CTN. Abatimento de verbas com exigibilidade suspensa. O recorrente sustenta que há que se abater dos valores glosados os suspensos por conta de decisão judicial proferida no Mandado de Segurança Coletivo n.º 21243-77.2010.4.01.3300, não tendo a decisão recorrida analisado a questão em tela. O argumento não vinga, pois constou do voto condutor do Acórdão recorrido (e-fls. 192/193):

(...) na própria petição inicial do Mandado de Segurança consta o pedido de que seja declarado (fls. 64/65):

b) o direito da IMPETRANTE e de seus sindicalizados de efetuarem a compensação – independentemente de autorização ou processo administrativo... sem as limitações do

artigo 170-A do CTN...afastando-se a aplicação das restrições presentes em qualquer outra norma legal ou infra-legal (como a IN 900/2008);

Não obstante o exposto pedido, a sentença de primeira instância estabeleceu (fls. 78):

Outrossim, diversamente do quanto alegado pelo requerente, o procedimento compensatório insculpido no art.66 da Lei nº 8.383/91, além de não ser incompatível com o quanto disposto no art. 170-A do Código Tributário Nacional, deve-lhe fiel observância, vez que este diploma normativo tem força de lei complementar.

Também o Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da Primeira Região (fl. 84) decidiu:

O encontro de contas se fará após o trânsito em julgado, uma vez que a demanda restou ajuizada já sob a égide do art. 170-A do CTN (REsp nº 1.164.452/MG); sob o crivo do Fisco, atendida a legislação de regência...haja vista a limitação contida no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457/2007, que afirma inaplicável o art. 74 da Lei nº 9.430/96 às contribuições previstas no art. 11, parágrafo único, “a”, “b” e “c” da Lei nº 8.212/91.

O Contribuinte, ao realizar a compensação através de GFIP, incorreu nas seguintes irregularidades, portanto:

1. Inseriu em documentos dotados de efeitos legais relevantes informação não correspondente à realidade, pois realmente não dispunha de créditos decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior (na melhor das hipóteses, encontrava-se imbuído, se tanto, da convicção de que teria direito à compensação, na medida em que estava se submetendo à exigência legal que considerava inconstitucional).
2. Descumpriu a própria decisão judicial da qual pretendia se beneficiar, pois, não obstante exposto pedido de que a condição inserta no artigo 170-A do CTN fosse afastada, não foi atendido, nem pela decisão de primeira instância, tampouco pelo Acórdão do Tribunal Regional Federal, pois ambas as decisões determinaram expressamente a observância daquela exigência legal.
3. Assim, não obtendo a autorização judicial (nem mesmo temporária), não poderia valer-se da compensação de contribuições previdenciárias através de GFIP, sob pena de, ao fazê-lo nas condições então presentes, incorrer, inclusive, na prática de ilícito penal, conforme destacou a Fiscalização, pois sua conduta equivale à realização de declaração para fins fiscais, com a indicação de montante de tributo menor que o efetivamente devido, valendo-se de falso motivo.

É absolutamente irrelevante a alegação de que existiria decisão judicial parcial ou de que tal decisão estaria submetida a recurso recebido apenas em seu efeito devolutivo, pois é inquestionável que, além de não ter ainda havido o trânsito em julgado da respectiva ação judicial (não se cumprindo o devido requisito legal do artigo 170-A do CTN), também não houve autorização judicial, nem mesmo parcial ou provisória, para que as compensações se realizassem, desde então, como se realizaram.

Mesmo a tese de que se aplicaria ao caso, em matéria de compensação, as disposições do artigo 66 da Lei 8.383/1991 e não o artigo 170-A do CTN, não resiste a mais superficial análise, pois:

1. As decisões judiciais das quais se vale o Contribuinte estabelecem como requisito da compensação o atendimento das disposições do artigo 170-A do CTN.
2. Ainda que o artigo 66 da Lei 8.383/1991 autorizasse a compensação, nas condições realizadas (e, definitivamente não autoriza, como demonstrarei a seguir), não se poderia afastar a aplicação das disposições especializadas (as disposições Lei 8.212/1991 – denominada, aliás, “Lei Geral da Previdência Social”).

Portanto, a decisão recorrida enfrentou a alegação de ser cabível a exclusão da glosa de compensação das contribuições a ter por base de cálculo parcelas discutidas no Mandado de Segurança Coletivo e uma decorrente extinção parcial de parte do crédito tributário, uma vez que expressamente consignou que as decisões judiciais havidas no mandado de

segurança coletivo não autorizaram a efetivação de compensação na pendência da ação coletiva, determinando a observância do art. 170-A do CTN.

Por fim, cabe destacar que a norma veiculada no art. 170-A do CTN não contempla qualquer exceção para os tributos lançados por homologação, havendo jurisprudência vinculante a determinar sua prevalência (Temas Repetitivos 345² e 346³, cujas teses foram fixadas no REsp n.º 1.164.452/MG e no REsp n.º 1.167.039/DF), e que o Mandado de Segurança Coletivo é impetrado por substituto processual e não tem o condão de gerar renúncia do substituído à esfera administrativa por concomitância, pois a impetração do mandado de segurança coletivo independe de autorização dos substituídos e não induz litispendência, não impedindo que o substituído venha a propor ação mandamental individual, e nem produzindo coisa julgada em desfavor do contribuinte substituído (Lei n.º 12.016, de 2009, art. 22, § 1º, Lei n.º 8.078, de 1990, arts. 103, III e §2º, 104 e 117; Lei n.º 7.347, de 1985, art. 21; AgInt no RMS n. 52.086/RS; Acórdão n.º 2401-009.770; Acórdão n.º 2401-011.092; e Acórdão n.º 9303-009.280).

Ausência de falsidade. Nesse ponto, destaco que o decidido no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, com o da ADI n.º 4.905/DF não atingiu a validade da multa do art. 89, §10, da Lei n.º 8.212, de 1991. Pelo contrário, em *obiter dictum* dos votos-condutores foi tida expressamente como válida por ser motivada em falsidade, como bem destacado no PARECER SEI N.º 2674/2023/MF:

PARECER SEI N.º 2674/2023/MF

1. Trata-se da análise conjunta do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, com o da ADI n.º 4.905/DF, os quais foram apreciados pelo STF, na mesma sessão virtual, a fim de que fossem proferidas decisões uniformes na resolução da matéria, tanto no controle difuso quanto no concentrado, tendo em vista a identidade de pedidos formulados nas ações.

(...)

25. Nessa senda, é possível citar as seguintes multas que, além de não terem sido abarcadas pelos precedentes, foram, em *obiter dictum* dos votos-condutores, consideradas válidas, quando a não homologação for motivada em falsidade, sonegação, conluio ou, se caracterizada, as situações de compensação não declarada, a saber:

- multa de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada por lançamento de ofício, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, com previsão no art. 18, §29, da Lei n.º 10.833, de 2003, combinado com o art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996;

² Tese Firmada: Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização 'antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001.

³ Tese Firmada: Nos termos do art. 170-A do CTN, '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', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

- multa de 150% (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, por meio de declarações comprovadamente falsas, em relação às contribuições previdenciárias de que trata o art. 89, §10, da Lei n.º 8.212, de 1991;
- multa de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor do débito indevidamente compensado, nas hipóteses em que a compensação for considerada não declarada (hipóteses vedadas do art. 74, §12, II, da Lei n.º 9.430/96), quando caracterizada sonegação, fraude ou conluio (nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964), como resulta do art. 18, § 42, da Lei 10.833, de 2003; e
- as hipóteses listadas no art. 74, §12, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, que sujeitam o contribuinte ou responsável à multa de 75% sobre o valor do débito indevidamente compensado, nos termos do art. 18, §4º, da Lei 10.833, de 2003 (alterada pela Lei 11.488, de 2007) c/c art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, quando não houver sonegação, fraude ou conluio.

Sob o impacto desses julgamentos, detecto as seguintes decisões proferidas na esfera do presente Conselho:

MULTA ISOLADA, ART. 89, § 10, LEI n.º 8.212. COMPENSAÇÃO INDEVIDA REALIZADA EM GFIP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. DOLO ESPECÍFICO. DEMONSTRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. APLICABILIDADE. DISTINGUISH DO TEMA 736 DA REPERCUSSÃO GERAL DO STF E DA ADI 4905.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, demonstrado o dolo específico pela fiscalização, especialmente quando declarado créditos mediante fraude inexistindo o direito creditório. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade da declaração, com animus doloso para pretender direito creditório "líquido e certo" sabedor de sua inconsistência. Comprovada a falsidade da declaração, com dolo específico demonstrado pela autoridade lançadora, cabível a aplicação da multa isolada.

A multa isolada que encontra embasamento legal em dolo específico, a teor do art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se perfeitamente na hipótese prevista, conforme plenamente demonstrado pela Administração Tributária, tampouco pode ser afastada por declaração incidental de inconstitucionalidade, considerando o distinguish em relação ao Recurso Extraordinário (RE) 796.939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905.

Não é razoável entender que o contribuinte ignorava o fato de que os valores dos quais se julgava credor estavam suportados por títulos da dívida pública fraudados. Tem-se situação perfeitamente enquadrada no dolo específico.

Acórdão n.º 2202-010.173, de 08/08/2023

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO EM GFIP. MULTA ISOLADA DE 150%. ART. 89, § 10, LEI Nº 8.212/91. DOLO ESPECÍFICO. DISTINÇÃO COM O TEMA 736 DO STF.

O STF julgou inconstitucional a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, conforme consta no § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96, cuja redação atualmente é conferida pela Lei 13.097/2015 (Tema 736). Por outro lado, cabível a imposição da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei

8.212/91, quando a autoridade fiscal comprovar o dolo específico do agente que falseia a declaração de compensação em GFIP.

Acórdão n.º 2402-012.434, de 17/11/2023

Os Acórdãos em questão superam a anterior jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior no sentido de bastar a constatação de falsidade, independentemente da perquirição de dolo.

No meu entender, contudo, como bem apontado pela autoridade lançadora, é inequívoco o dolo específico de se apresentar declaração falsa quando o representante legal da empresa tem o conhecimento de a ação coletiva não ter transitado em julgado. No caso concreto, a sentença judicial foi proferida em 27/09/2010 (e-fls. 79), tendo expressamente aplicado a vedação do art. 170-A do CTN (e-fls. 78) (vedação confirmada pelo TRF, inclusive invocando o REsp n.º 1.164.452/MG; ver e-fls. 84), mas, ainda assim, o contribuinte promoveu a compensação declarando-a na GFIPs das competências 03/2011 a 11/2011 e invocou o Mandado de Segurança Coletivo para fundamentá-la. Não há como se alegar boa-fé ou culpa pelo desconhecimento do art. 170-A do CTN, eis que a própria sentença determina sua observância, a comprovar ter o contribuinte conhecimento de não ser a compensação possível diante do art. 170-A do CTN, revelando-se a declaração falsa. A jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre as contribuições objeto de contestação no mandado de segurança coletivo não tem o condão de afastar a constatação de a recorrente ter desconsiderado a determinação expressa para a observância do art. 170-A do CTN constante da decisão judicial da qual pretendia se valer.

Art. 63 da Lei n.º 9.430/96 e não aplicação da multa de ofício. Não houve aplicação da multa de ofício, mas apenas da multa de mora de 20% (AIOP n.º 51.022.909-3, e-fls. 04). Além disso, não se trata de lançamento para prevenir decadência, uma vez que a própria decisão judicial determinava a observância do art. 170-A do CTN e, com já dito, a recorrente não demonstrou que o débito confessado nas GFIPs, débito este que restou constituído de ofício em razão da glosa da compensação, tinha por objeto contribuições com exigibilidade suspensa por força do Mandado de Segurança Coletivo, sendo a prova do fato impeditivo/modificativo do lançamento ônus da defesa. Logo, não se detecta a hipótese do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Insubsistência das multas decorrentes. Multa confiscatória. Diante do presente voto, não vinga a premissa de ser insubsistente o lançamento por glosa de compensação, não podendo, por decorrência, prosperar o argumento de descaracterização reflexa da multa de mora e da multa isolada. Não compete ao presente colegiado afastar a aplicação de tais multas sob a alegação de a lei tributária aplicada ofender aos princípios e regras constitucionais invocados pelo recorrente (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 26-A; Súmula CARF n.º 2).

Isso posto, CONHECENDO EM PARTE do recurso voluntário, exceto quanto à matéria preclusa e pedido de exclusão do responsável solidário, e, na parte conhecida, voto por REJEITAR as PRELIMINARES e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro