



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721184/2013-48
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.265 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIAÇÃO JAUÁ LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONHECIMENTO.
PRESSUPOSTOS. ATENDIMENTO.

Atendidos os pressupostos recursais e demonstrando-se que os acórdãos recorrido e paradigma, tratando de situações fáticas similares, adotaram interpretações diversas em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, caracterizando-se assim a divergência jurisprudencial, impõe-se o conhecimento do recurso.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO
PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, seja pela compensação de valores em relação aos quais não possuía decisão judicial favorável, seja pela compensação antes do trânsito em julgado de ações judiciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.265 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10580.721184/2013-48

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) em que são exigidas Contribuições Previdenciárias decorrentes de glosas de compensações e multa isolada no percentual de 150%, atinente às compensações indevidas efetuadas com falsidade na declaração.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 18 a 28, a Contribuinte efetuou compensações consideradas indevidas, relativas a recolhimentos sobre verbas que integram o salário de contribuição. Entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ações judiciais sem trânsito em julgado, bem como verbas compensadas sem qualquer amparo judicial. Confira-se:

7. A compensação das contribuições previdenciárias efetuadas pelo contribuinte foram glosadas pelos seguintes motivos:

7.1. Por não ter sido observado o disposto no Art. 170-A do CTN, ou seja, as compensações só poderiam ser feitas após o trânsito em julgado das sentenças em relação somente às rubricas abaixo, o que, efetivamente, não havia ocorrido na época das compensações:

7.1.1. Os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento do empregado doente ou acidentado;

7.1.2. Adicional constitucional de férias (1/3)

7.1.3. Vale transporte convertido em pecúnia;

7.1.4. Aviso prévio indenizado; e

7.1.5. Adicionais: noturno, de horas extras, de insalubridade e de periculosidade.

7.2. A empresa desrespeitou mandamento judicial que denegou o pedido de suspender a exigibilidade de créditos tributários inexistentes, uma vez que considerou o pagamento das rubricas incidentes de contribuição previdenciária, abaixo, como recolhimento indevido:

7.2.1. Férias;

7.2.2. Salário-maternidade; e

7.2.3. Parcela de 13º salário indenizado.

Relativamente à multa de 150%, o Relatório Fiscal assim especifica:

O §10 do art. 89 da Lei no 8.212/91, transcrito abaixo, dispõe que deve ser aplicada a multa isolada de 150% (75% x 2), calculada sobre os valores compensados, por ter havido a inserção de créditos inexistentes nas GFIP, consoante já demonstrado no Levantamento anterior. Vale dizer, mesmo sabendo que não tinha respaldo legal para efetuar as compensações, a empresa o fez.

Em 20/10/2014, o Contribuinte apresentou Pedido de Desistência Parcial, incluindo em parcelamento o Dctcad 51.026.419-0, relativo à Obrigação Principal exigida em face de glosas de compensações efetuadas pelo Contribuinte (fls. 562/563).

Em sessão plenária de 09/05/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-005.811 (fls. 569 a 589), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2011

AÇÃO JUDICIAL PENDENTE DE JULGAMENTO. PEDIDO DE SUSPENSÃO DO PROCESSO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Pedido de suspensão do processo apresentado com base no disposto no artigo 62A da versão anterior do RICARF. Considerando o que determina o Art.1º da Lei de Introdução do Direito Brasileiro, deve ser aplicado ao caso a nova versão do RICARF, que não possui disposição equivalente a suscitada pelo recorrente.

MATÉRIA OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. NÃO CONHECIMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Não se deve conhecer, em sede administrativa, de matéria de matérias objeto de ação judicial.

MULTA ISOLADA.

A simples compensação de crédito decorrente de ação não transitada em julgado não é suficiente para viabilizar a aplicação de multa isolada, eis que não comprovada a fraude, esta deve ser cancelada.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer em parte do recurso, vencido o conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza (Relator), para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, no sentido de afastar a multa isolada, vencido o Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza que dava provimento em maior extensão. Votaram pelas conclusões Ronnie Soares Anderson e Mário Pereira de Pinho Filho no que tange ao afastamento da multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

O processo foi encaminhado à PGFN em 20/07/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 597) e, em 21/08/2017, foi interposto o Recurso Especial de fls. 598 a 616 (Despacho de Encaminhamento de fls. 617), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir a **aplicação da multa isolada prevista no § 10, do artigo 89, da Lei nº 8.212, de 1991.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 26/09/2017 (fls. 620 a 629).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- o art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, não exige a presença de elemento subjetivo para a configuração da falsidade, bastando que o crédito a ser compensado revele-se inexistente, como ocorreu no caso;

- outrossim, o art. 136 do CTN estabelece que, “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”;

- no caso concreto, contudo, não obstante não seja exigível a presença do elemento subjetivo doloso, ele efetivamente ocorre;

- é que o Contribuinte tentou compensar os débitos tributários que possui, com créditos que estão sob apreciação do Poder Judiciário, em desrespeito ao art. 170-A, do CTN, e aos acórdãos proferidos no REsp nº 1.164.452 e no REsp nº 1.167.039, submetidos à sistemática dos recursos repetitivos, art. 543-C, do CPC;

- na apelação em Mandado de Segurança 2008.33.00.015971-4, o Desembargador Federal deu parcial provimento ao solicitado, no entanto, condicionou a compensação ao trânsito em julgado da decisão;

- o posicionamento da decisão ora combatida, ao excluir a multa isolada do lançamento, ampara o procedimento do autuado, que desrespeitou frontalmente o que decidido pelo Poder Judiciário;

- está claro que parte do pedido foi deferido mas desde que fosse observada o trânsito em julgado para a realização das compensações;

- as outras decisões não amparam o pleito do encontro de contas e com mais razão, não servem de supedâneo para a realização de compensações antes da definitividade de eventual decisão favorável ao Contribuinte;

- se foi o próprio Contribuinte o autor da ação judicial, existindo lei em sentido expresso (art. 170-A do CTN) e mais pronunciamento judicial vedando de forma literal compensação antes do trânsito em julgado, fica claro que o Contribuinte sabe que não pode proceder à compensação tal qual foi efetuada nestes autos;

- a falsidade se manifesta na volitiva e consciente ação de declarar na GFIP um suposto e sabidamente ainda inexistente direito creditório, com o fim de prejudicar o direito do Fisco de constituir o crédito tributário correspondente, e de alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: a inexistência e o montante do direito creditório reclamado;

- ainda que se entenda pela necessidade de demonstração do elemento subjetivo do dolo e/ou mesmo da fraude, ainda assim não há dúvidas quanto à conduta dolosa e fraudulenta praticada pelo contribuinte, merecendo reforma o acórdão recorrido.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 19/10/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 645), a Contribuinte ofereceu, em 01/11/2017 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 648), as Contrarrazões de fls. 650 a 661.

Cientificada em 24/10/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 647), a responsável solidária Viação Regional S/A ofereceu, em 01/11/2017 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 662), as Contrarrazões de fls. 664 a 675.

Mediante análise dos autos, verifica-se que as Contrarrazões são idênticas, contendo os seguintes argumentos:

- da leitura do Recurso Especial da Fazenda Nacional percebe-se que o único fundamento recursal trazido diz respeito à desnecessidade de configuração de dolo, fraude ou conluio, para que se aplique a pena de multa isolada qualificada;

- entretanto, olvida-se a Fazenda Nacional do fato de que o seu Recurso Especial apenas impugna um dos fundamentos autônomos trazidos pelo acórdão recorrido;

- o referido acórdão exclui a aplicação da multa isolada qualificada e para tanto se funda em dois argumentos basilares: (i) a ausência de comprovação de falsidade das declarações de compensação, (ii) a necessidade de dolo, fraude ou conluio para a aplicação da multa qualificada no patamar de 150%;

- nada diz o Recurso Especial sobre o fato de que o acórdão recorrido firmou a premissa fática de que a auditoria não comprova a existência de falsidade das declarações de compensação, o que impede que a multa qualificada seja aplicada mesmo se o fundamento legal utilizado for o artigo 89, § 10, da Lei 8.212, de 1991;

- como o Recurso Especial da Fazenda apenas impugnou o segundo fundamento trazido pelo acórdão (necessidade de dolo, fraude ou conluio), tem-se que, com base na inexistência de falsidade das declarações (fundamento não impugnado), deve ser mantido o acórdão no ponto não desafiado pela Fazenda no seu Recurso Especial;

- em que pese possa se admitir a dispensabilidade da comprovação de dolo, fraude e conluio (hipótese que se admite apenas por apreço ao debate), impossível que, aplicando-se o artigo 89, § 10 da Lei 8.212, de 1991, se admita a desnecessidade de comprovação da falsidade da declaração de compensação;

- e neste ponto, repise-se, foi claro o acórdão recorrido ao firmar a premissa fática de que a auditoria não comprova a existência de falsidade das declarações de compensação;

- a existência ou não de falsidade nas declarações não é matéria devolvida ao conhecimento desta CSRF;

- tem-se que, assim como no Recurso Especial dirigido ao STJ ou o Recurso Extraordinário dirigido ao STF, não cabe, no bojo de Recurso Especial dirigido à CSRF, a rediscussão de matéria de fato;

- não pode esta CSRF se propor a rever a premissa fática firmada pelo acórdão recorrido no sentido de que não restam comprovadas nestes autos as alegadas falsidades das declarações de compensação deste Contribuinte;

- assim, seja porque a Fazenda não impugnou tal premissa fática no bojo do seu Recurso Especial, seja porque não cabe à CSRF o revolvimento de matéria de fato firmada nas instâncias ordinárias, deve ser negado provimento ao recurso fazendário;

- destaque-se que o paradigma juntado não diverge do entendimento exarado nestes autos, mas sim o confirma;

- o suposto paradigma afirma peremptoriamente que se faz necessária a consciência, por parte do Contribuinte, bem como o agir volitivo;

- a própria ementa estatui exatamente a necessidade de análise e comprovação de elementos volitivos para a configuração de situação de fato que permita a aplicação da pena de multa isolada qualificada no patamar de 150%;

- o Acórdão 1401-002.077, de 19/09/2017, reafirma tal entendimento;

- também pela inexistência de comprovação de dolo ou ante a ausência de comprovação de divergência pelo recurso, deve ser mantido integralmente o acórdão recorrido.

Ao final, a Contribuinte e o devedor solidário pedem que, se ultrapassadas as questões trazidas nas Contrarrazões, ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se de Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) em que são exigidas Contribuições Previdenciárias decorrentes de glosas de compensações e multa isolada no percentual de 150%, atinente às compensações indevidas efetuadas com falsidade na declaração.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 18 a 28, a Contribuinte efetuou compensações consideradas indevidas, relativas a recolhimentos efetuados sobre verbas que integram o salário de contribuição. Entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ações judiciais sem trânsito em julgado, bem como verbas compensadas sem qualquer amparo judicial.

Em 20/10/2014, a Contribuinte apresentou Pedido de Desistência Parcial, incluindo em parcelamento o Debcad 51.026.419-0, relativo à Obrigação Principal exigida em face de glosas de compensações efetuadas pelo Contribuinte (fls. 562/563), de sorte que o processo prosseguiu apenas quanto à exigência da multa isolada.

No acórdão recorrido, deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando-se a multa isolada. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede o restabelecimento da multa.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, Contribuinte e Solidária alegam que no acórdão recorrido teriam sido utilizados dois fundamentos distintos, cada um deles suficiente para sustentar a decisão, a saber:

- ausência de comprovação de falsidade das declarações de compensação; e

- necessidade de dolo, fraude ou conluio para a aplicação da multa qualificada no patamar de 150%.

Nesse passo, Contribuinte e Solidária alegam que a Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, atacaria apenas o segundo fundamento, deixando em aberto a necessidade de comprovação da falsidade na compensação.

Entretanto, compulsando o voto condutor do acórdão recorrido, constata-se que o entendimento nele esposado em nada se diferencia de tese adotada por parte dos Conselheiros do CARF, qual seja, a de que o vocábulo “falsidade”, mencionado no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, exigiria a comprovação da existência de fraude. Com efeito, em nenhum momento se verifica a dualidade mencionada pelo Contribuinte. Confira-se o que consta do voto:

Ementa

MULTA ISOLADA.

A simples compensação de crédito decorrente de ação não transitada em julgado não é suficiente para viabilizar a aplicação de multa isolada, **eis que não comprovada a fraude**, esta deve ser cancelada.

Voto

O Agente Fiscal entendeu por aplicável a penalidade prevista no o § 10, Art da Lei nº 9.430/96:

[...]

Este dispositivo, por sua vez, condiciona a aplicação de multa isolada as condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64:

[...]

A compensação em questão não em nosso sentir, não se amolda as disposições ora transcritas. **O crédito em questão não é falso, apenas não está dotado de liquidez e certeza capazes de possibilitar a compensação de forma devida**, por prescindir da definitividade conferida pelo trânsito em julgado da decisão judicial em questão.

O Carf tem entendimento pacífico no sentido de **ser necessária a comprovação de evidente intuito de fraude** quando o tipo punitivo assim o exigir. Como exemplo desse entendimento citamos a sumula Carf 14:

[...]

E para espantar a tese no sentido de que o acórdão recorrido teria se utilizado de dois fundamentos distintos - ausência de demonstração de falsidade e ausência de demonstração de uma das figuras dolosas da Lei nº 4.502, de 1964 - o Relator conclui o voto tratando a conduta da Contribuinte de forma global, já que no seu entender a falsidade estaria atrelada à demonstração de fraude, o que para ele não estaria caracterizado apenas pela inserção de créditos antes do trânsito em julgado da sentença:

Deste modo, dada em nosso sentir a **falta de comprovação da evidente intenção de fraude não é aplicável a multa isolada**.

5. Conclusão

Por todos o exposto voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para considerar como lícitas as compensações das verbas indenizatórias conforme item 3.3 e 3.4 deste voto, excluindo ainda tais valores das bases de cálculo da multa aplicada,

cabendo, entretanto, prévia verificação do efetivo recolhimento de valores sob estas rubricas.

E, por ausência de elementos suficientes para considerar a conduta do Recorrente como fraude ou as informações inseridas como falsas, voto ainda por excluir a aplicação da multa isolada.

Destarte, os argumentos e a conclusão acima colacionados não deixam dúvidas no sentido de que no acórdão recorrido adotou-se a tese de que a multa ora tratada somente poderia ser aplicada se comprovada a existência de fraude, elemento que, ausente, não autorizaria a conclusão de que as informações inseridas na declaração seriam falsas.

Assim, a Fazenda Nacional, contrapondo-se à tese adotada no acórdão recorrido, pautou seu Recurso Especial no argumento de que a aplicação da multa do art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, não careceria da demonstração da ocorrência de fraude, bastando a falsidade na declaração, o que seria caracterizado pela inserção, na declaração, de créditos carentes de liquidez e certeza, exatamente o que ocorreu no caso do acórdão recorrido. Confira-se o Recurso Especial da Fazenda Nacional:

Como se vê, é manifesta a identidade (ou similitude) fática entre as situações analisadas no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s).

Em todos os casos confrontados foi questionada a aplicação de multa isolada prevista no §10, do art.89 da Lei nº 8.212/91 em hipótese na qual foi demonstrado que o contribuinte realizou compensações indevidas antes de qualquer decisão judicial favorável transitada em julgado.

Nada obstante a identidade fática dos casos confrontados, os Colegiados adotaram entendimento jurídico divergente.

O acórdão recorrido excluiu a multa isolada sob a justificativa de que, para a configuração do ilícito tributário, faz-se necessário demonstrar a intenção dolosa de fraudar do contribuinte, sendo que a compensação de créditos objeto de discussão judicial sem trânsito em julgado, em desrespeito ao art. 170-A do CTN, não é suficiente para caracterizar o elemento subjetivo da falsidade.

Relata a auditoria fiscal que, quando iniciada as compensações consideradas indevidas, o interessado sequer possuía decisão judicial proferida em seu favor. Na apelação em Mandado de Segurança 2008.33.00.015971-4 o Desembargados Federal deu parcial provimento ao solicitado, no entanto, condicionou a compensação ao trânsito em julgado da decisão. Já em relação ao Mandado de Segurança 46024-66.2010.4.01.3300 o Juiz Federal Substituto da 12ª Vara Cível/BA “deferiu, parcialmente, em 18.02.11, a liminar para suspender a exigibilidade de contribuição previdenciária referente às rubricas aviso prévio indenizado e aos adicionais: noturno, de horas extras, de insalubridade e de periculosidade”. Como visto, nenhuma compensação foi autorizada, e com mais razão nenhum encontro de contas foi permitido antes do trânsito em julgado de decisão favorável definitiva.

A mesma circunstância fática é identificada no caso discutido no Acórdão nº 2302-003.153, indicado como paradigma. Naquele aresto, na data em que realizada a compensação glosada pela fiscalização, o contribuinte tinha conhecimento da impropriedade do direito creditório invocado, considerando-se que a própria decisão judicial demandava a observância do disposto no artigo 170-A do CTN.

[...]

O **paradigma nº 2302-003.153**, concluiu pela legitimidade da incidência da multa prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o autuado declarou nas GFIP possuir direito creditório ainda inexistente, considerando que ainda estava sob discussão judicial, e procedeu à compensação dos valores recolhidos em relação aos quais não possuía decisão judicial favorável e, muito menos, com trânsito em julgado.

Concluiu que a falsidade se manifesta, portanto, na volitiva e consciente ação de declarar nas GFIP um suposto e sabidamente ainda inexistente direito creditório, dada a inexistência de decisão judicial favorável definitiva amparando o direito creditório invocado e a consequente compensação realizada.

Nesse passo, a Fazenda Nacional indicou como paradigma o Acórdão nº 2302-003.153, que efetivamente comunga com a tese de que a aplicação da multa em tela não requer a comprovação da ocorrência de fraude, dolo ou de qualquer das figuras da Lei nº Lei nº 4.502, de 1964, conforme demonstração a seguir.

Acórdão recorrido

O presente DEBCAD tem por fato gerador a realização, pelo Recorrente, de compensação mediante o aproveitamento de crédito de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva ação judicial, conduta vedada pelo Art. 170-A do CTN.

[...]

A compensação em questão não em nosso sentir, não se amolda as disposições ora transcritas. O crédito em questão não é falso, apenas não está dotado de liquidez e certeza capazes de possibilitar a compensação de forma devida, por prescindir da definitividade conferida pelo trânsito em julgado da decisão judicial em questão.

O Carf tem entendimento pacífico no sentido de ser necessária a comprovação de evidente intuito de fraude quando o tipo punitivo assim o exigir. Como exemplo desse entendimento citamos a sumula Carf 14.

[...]

Deste modo, dada em nosso sentir a falta de comprovação da evidente intenção de fraude não é aplicável a multa isolada.

Paradigma – Acórdão nº 2302-003.153

Ementa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/11/2010

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA TÁCITA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual verse o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, conforme determinado pelo §3º do art. 126 da Lei no 8.213/91.

O julgamento administrativo limitar-se-á à matéria diferenciada, atinentes a questões distintas daquelas debatidas no processo judicial.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. LIVRE CONVENCIMENTO.

O julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão. Cabe a ele decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa do Autuado o lançamento tributário cujo Relatório Fiscal e demais relatórios complementares descreverem, de maneira clara e precisa, os fatos jurídicos apurados, a motivação do lançamento, os dispositivos legais violados, a matéria tributável e seus acréscimos legais, bem como os fundamentos legais que lhe dão esteio jurídico.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mesmo que concedida mediante Liminar em sede de Mandado de Segurança, não se configura como óbice à constituição de crédito previdenciário objeto de discussão judicial, permanecendo tal crédito com a sua exigibilidade suspensa até a prolação de decisão definitiva, quando, então, torna-se exigível.

MULTA ISOLADA. CONSCIÊNCIA DA INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. FALSIDADE DA GFIP.

A informação em GFIP de compensação de contribuições previdenciárias com créditos sabidamente inexistentes implica caracterização de falsidade de declaração, circunstância que enseja a aplicação da multa isolada prevista no §10º do art. 89 da Lei nº 8.212/91.

COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. CONSCIÊNCIA DA INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. FALSIDADE DA GFIP.

A volitiva e consciente declaração em GFIP de compensação de contribuições previdenciárias com créditos sabidamente inexistentes implica caracterização de falsidade de declaração, circunstância que enseja a aplicação da multa isolada prevista no §10º do art. 89 da Lei nº 8.212/91.

PENALIDADE PECUNIÁRIA. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INOCORRÊNCIA.

Não configura violação a princípios constitucionais a imputação de penalidade pecuniária em razão do não cumprimento tempestivo de obrigação de natureza tributária, quando aplicada em estreita sintonia com as normas legais vigentes e eficazes.

Foge à competência deste Colegiado o exame da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas

na CF/88, eis que tal atribuição foi reservada pela própria Constituição, com exclusividade, ao Poder Judiciário.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O crédito decorrente de contribuições previdenciárias não integralmente pagas na data de vencimento será acrescido de juros de mora, de caráter irrelevável, seja qual for o motivo determinante da falta, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, nos termos do art. 161 do CTN c.c. artigos 5º, §3º e 61, §3º ambos da Lei nº 9.430/96.

Recurso Voluntário Negado

Decisão

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, **mantendo a glosa de compensação efetuada e a aplicação da multa isolada. O art. 170-A do Código Tributário Nacional veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.** Vencidos os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi e Juliana Campos de Carvalho Cruz, que entenderam por excluir do lançamento a multa isolada.

Voto

Mesmo com a consciência plena de todas as condições de contorno acima citadas, ainda assim, nos meses de julho a novembro de 2010, antes do Trânsito em Julgado do Mandado de Segurança nº 1177040.2010.4.01.3600, ainda pendente de decisão definitiva, em trâmite na Seção Judiciária do Mato Grosso, a Autuada declarou nas GFIP possuir direito creditório e procedeu à compensação dos valores recolhidos não somente a título do adicional constitucional de férias, mas, também, sobre os valores recolhidos a título das férias gozadas, rubrica essa que não havia sido contemplada na sentença proferida pela Primeira Vara Federal da Seção Judiciária do Mato Grosso, contrariando, sabidamente, toda e qualquer determinação contida na Decisão Judicial acima referida.

Ao assim agir a Autuada não apenas alterou a verdade sobre fato juridicamente relevante, qual seja, a de que não possuía direito creditório em face da Fazenda Pública decorrente de recolhimento indevido, ou a maior que o devido, das contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas pagas a título de férias gozadas, como também prejudicou o Direito do Fisco Federal de arrecadar as contribuições previdenciárias devidas pela Recorrente, uma vez que estas deixaram de ser recolhidas em razão da compensação indevida levada a efeito pela Autuada.

Diante desse quadro, há que se reconhecer que a inserção volitiva e consciente, em documento público ou particular, de declaração falsa ou diversa daquela que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar direito ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante, configura-se, EM TESE, crime de falsidade ideológica, nos termos do art. 299, caput, c.c. art. 297, §3º, III, ambos do Código Penal Brasileiro.

Todas essas informações e os respectivos elementos de prova encontram-se, um a um, descritos e presentes nos autos do vertente Processo Administrativo Fiscal, demonstrando e comprovando a efetiva presença de todos os elementos objetivos e subjetivos da falsidade ideológica consistente na consciente inserção nas GFIP de declaração diversa daquela que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar o

Direito do Fisco Federal relativo às contribuições previdenciárias que deixaram de ser recolhidas.

- A sentença de 1ª Instância determinou que a compensação tributária somente fosse ser realizada após o Trânsito em Julgado do Mandado de Segurança. A empresa deu início à compensação antes do Trânsito em Julgado da Ação mandamental;

[...]

A falsidade se manifesta, portanto, na volitiva e consciente ação de declarar nas GFIP um suposto e sabidamente ainda inexistente direito creditório, com o fim de prejudicar o direito do Fisco Federal de constituir o crédito tributário correspondente, e de alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: a inexistência e o montante do direito creditório reclamado.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Falsidade ideológica

Art. 299 Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:

[...]

Conforme acima elucidado, **presentes estão na conduta descrita pela Fiscalização a caracterização da efetiva ocorrência de compensação indevida de contribuições previdenciárias, bem como os elementos objetivos e subjetivos qualificadores da falsidade das GFIP, demonstrados e devidamente comprovados pelos elementos de prova acostados aos autos, circunstância que clama a incidência da multa isolada prevista no §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91**, motivo pelo qual pugnamos pela manutenção integral da multa isolada aplicada mediante o Auto de Infração nº 51.016.9031.

Quanto ao acórdão recorrido, recorde-se que, conforme o Relatório Fiscal de fls. 18 a 28, a Contribuinte utilizou-se de créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, para compensação de Contribuições Previdenciárias, e de valores em relação aos quais não possuía decisão judicial favorável.

Com efeito, o cotejo promovido pelo Fazenda Nacional evidencia o dissídio interpretativo, na medida em os julgados adotaram soluções diversas, embora tenham tratado de situação similar, na qual o contribuinte obteve decisão judicial que lhe asseguraria o direito à compensação após o trânsito em julgado, todavia fez uso desse instituto extintivo do crédito tributário antes de a decisão transitar em julgado, bem como efetuou a compensação de rubricas sem qualquer amparo judicial.

Em suma, a divergência caracteriza-se pelo fato de no paradigma entender-se que tal conduta do sujeito passivo caracteriza o uso de informação falsa e, consequentemente, justifica a aplicação da multa isolada, ao passo que no recorrido considerou-se que situação similar não caracterizaria falsidade, de forma que excluiu a multa.

Quanto à alegação de não cabimento de rediscussão de matéria fático-probatória, também trazida em sede de Contrarrazões, esclareça-se que, no presente caso, não há que se falar em reexame de fatos ou provas para o deslinde da controvérsia, já que cabe ao Colegiado tão

somente decidir se a utilização de créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado ou de créditos em relação aos quais o sujeito passivo não possuía decisão judicial favorável, para compensação de Contribuições Previdenciárias, ensejaria a aplicação da multa isolada prevista no § 10, do artigo 89, da Lei nº 8.212, de 1991, como aventado pela Fazenda Nacional.

Ademais, constata-se que, ao contrário do que afirmam Contribuinte e Solidária, a questão da existência de falsidade nas declarações foi expressamente suscitada pela Fazenda Nacional em seu apelo, de sorte que não há que se falar em fundamentos do acórdão recorrido não impugnados no Recurso Especial.

Assim sendo, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

Relativamente à aplicação da multa de 150%, a Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, assim dispõe:

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

[...]

§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.

O art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007, assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

Destarte, não resta dúvida no sentido de que a constatação da falsidade da declaração é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%, sem a necessidade de comprovação de existência de dolo, ou de qualquer uma das figuras penais descritas no §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Nesse passo, a compensação de créditos tributários inexistentes caracteriza a falsidade requerida no dispositivo legal acima transcrito, restando perquirir, no presente caso, qual teria sido a situação que ensejou a glosa das compensações.

Quanto à jurisprudência da CSRF, esta corrobora o entendimento esposado no presente voto, no tocante à desnecessidade de comprovação de conduta dolosa ou fraudulenta, conforme a seguir se exemplifica:

Acórdão nº 9202-007.493, de 30/01/2019:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. 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 decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento. 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" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Acórdão nº 9202-005.308, de 29/03/2017:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 22/11/2010

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - COMPENSAÇÃO - REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS - GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

Somente as compensações procedidas pela contribuinte com estrita observância da legislação previdenciária, especialmente o artigo 89 da Lei nº 8.212/91, bem como pagamentos e/ou recolhimentos de contribuições efetivamente comprovados serem indevidos, respaldam a declaração do direito a compensação no documento GFIP.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

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.

Acórdão nº 9202-004.341, de 23/08/2016:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. FALSIDADE DE INFORMAÇÃO EM 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 decorrentes de recolhimentos de contribuições em desacordo com sentença judicial que determina a observância do art. 170-A do CTN, bem como sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento.

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.

Com estas considerações, verifica-se que o Relatório Fiscal de fls. 18 a 28 especifica que, entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ações judiciais sem trânsito em julgado, assim como verbas em relação às quais a Contribuinte não possuía decisão judicial favorável. Confira-se:

7. A compensação das contribuições previdenciárias efetuadas pelo contribuinte foram glosadas pelos seguintes motivos:

7.1. Por não ter sido observado o disposto no Art. 170-A do CTN, ou seja, as compensações só poderiam ser feitas após o trânsito em julgado das sentenças em relação somente às rubricas abaixo, o que, efetivamente, não havia ocorrido na época das compensações:

7.1.1. Os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento do empregado doente ou acidentado;

7.1.2. Adicional constitucional de férias (1/3)

7.1.3. Vale transporte convertido em pecúnia;

7.1.4. Aviso prévio indenizado; e

7.1.5. Adicionais: noturno, de horas extras, de insalubridade e de periculosidade.

7.2. A empresa desrespeitou mandamento judicial que denegou o pedido de suspender a exigibilidade de créditos tributários inexistentes, uma vez que considerou o pagamento das rubricas incidentes de contribuição previdenciária, abaixo, como recolhimento indevido:

7.2.1. Férias;

7.2.2. Salário-maternidade; e

7.2.3. Parcela de 13º salário indenizado.

Assim, constata-se que a Contribuinte compensou créditos que foram negados em demanda judicial, além de outros que estavam *sub judice*, antes do trânsito em julgado das sentenças, o que no entender desta Conselheira caracteriza falsidade, uma vez que, no momento da compensação, os supostos créditos ou eram inexistentes ou não gozavam de liquidez e certeza, portanto eram também de fato inexistentes. Destarte, cabível a aplicação da multa isolada de 150%.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento para restabelecer a multa isolada de 150%.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

