



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721577/2013-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.416 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de março de 2021
Recorrente EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS ANCHIETA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2008

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, tendo em vista a compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais, bem como a compensação realizada em desconformidade com tais decisões.

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 negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Contribuinte contra o Acórdão n.º 2201004.007, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 7 de novembro de 2017, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 406:

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.

Constatado que o contribuinte informou em GFIP crédito sabidamente inexistente no momento da compensação, há que se reconhecer o caráter de declaração falsa sobre a existência do direito creditório, justificando-se a aplicação da penalidade isolada pela compensação indevida.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 391 e seguintes, houve sua admissão parcial, por meio do Despacho de fls. 532 e seguintes, para **rediscutir: necessidade de comprovação de dolo ou fraude para imposição da multa isolada de 150% incidente sobre as quantias indevidamente compensadas.**

Em seu **recurso, aduz o Recorrente**, em síntese, que:

- a) a jurisprudência deste CARF define ser necessária a configuração do dolo ou de conduta fraudulenta para que seja possível a imposição de multa isolada no patamar de 150%;
- b) o artigo 112, IV do Código Tributário Nacional determina que deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto 'à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação;
- c) importante destacar que o artigo 89, § 10 da Lei 8.212/91, ao exigir a comprovação da falsidade, exige desde logo a comprovação do elemento subjetivo. Isto porque o dolo, a intenção de omitir, de fraudar são intrínsecos e indissociáveis do ato de falsidade;
- d) cumpre salientar que da leitura do acórdão recorrido percebe-se que o mesmo admite não ter havido a comprovação, pela autoridade administrativa, da prática de ato doloso ou fraudulento;
- e) a existência ou não dos créditos tributários objeto de compensação envolve matéria de caráter extremamente controverso no âmbito judicial e também administrativo;
- f) por este simples fato percebe-se que o Contribuinte jamais possuía o dolo de fraudar ou de lesar o Fisco;
- g) importante também chamar atenção para o fato de que o pedido de compensação que embasou a aplicação da pena de multa isolada no patamar de 150% se fundou não só em entendimento do STJ firmado em sede de Recurso Especial representativo de controvérsia, como em decisão de caráter mandamental proferida em sede de Mandado de Segurança individual proposto por este Contribuinte;
- h) há também dúvida razoável – fundada em precedentes do CARF – quanto à efetiva existência dos créditos compensados, seja em virtude do que definiu o STJ no REsp 1.230.957/RS (precedente de aplicação imediata neste CARF por conta do artigo 62, § 2º, RICARF), seja em virtude da possibilidade de compensação fundada em Mandado de Segurança antes mesmo do trânsito em julgado;
- i) demonstrada a inexistência de dolo/fraude por parte deste Recorrente, bem como a necessidade de comprovação destes para que se aplique a penalidade contida no artigo 89, § 10 da Lei 8.212/91, necessário seja reformado o acórdão recorrido para que seja julgada improcedente a aplicação de multa isolada no patamar de 150%;
- j) sendo julgada improcedente a multa de 150%, não se pode imputar penalidade em qualquer outro patamar, sob pena de nulidade.

Intimada, a Recorrida apresentou contrarrazões às fls. 674 e seguintes, alegando, em suma:

- a) da leitura dos artigos 89, § 10, da Lei n.º 8.212/91, e do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96,

depreende-se que deve ser aplicada multa correspondente a cento e cinquenta por cento do valor total do débito compensado, quando presente a compensação indevida e a falsidade da declaração apresentada;

b) fato de o contribuinte ter informado como compensável um crédito cujo aproveitamento em compensação é vedado expressamente pela legislação mostra-se suficiente para configurar a falsidade da declaração, e enseja a aplicação da multa prevista no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/91;

c) evidente que a tentativa de aproveitamento de créditos não passíveis de compensação foi feita de forma consciente e intencional pela autuada;

d) não há como imaginar que ela não tivesse consciência de que aqueles valores eram imprestáveis para fins de compensação, pois em relação a uma das verbas discutidas (salário-maternidade) a decisão judicial lhe foi desfavorável, e mesmo em relação à parte em que a decisão lhe foi favorável (adicional de um terço de férias), o artigo 170-A do Código Tributário Nacional é extremamente claro e objetivo ao dispor que o tributo objeto de contestação judicial não pode ser aproveitado em compensação antes do trânsito em julgado;

e) a própria decisão judicial proferida no processo movidos pela empresa (Mandado de Segurança nº 2007.33.00.026493-4) determinou a aplicação do artigo 170-A do Código Tributário Nacional;

f) resta plenamente demonstrado que a empresa realizou compensação indevida, mediante declaração falsa, de forma deliberada e intencional, com plena consciência de que aqueles recolhimentos não poderiam ser utilizados para compensação naquele momento. Portanto, mostra-se acertada a aplicação da multa de 150%, nos termos do art. 89, § 10, da Lei 8.212/91.

Consoante o Despacho de saneamento de fls. 580 e seguintes, cientificados do Acórdão da DRJ e do Acórdão do CARF, **simultaneamente**, JOÃO AUGUSTO BAMBERG CONRADO, JORGE LUIZ DE ALMEIDA SANTOS e ANTÔNIO JORGE DE ALMEIDA SANTOS interpuseram recurso especial de fls. 461 a 521, suscitando:

- nulidade de todos os atos processuais praticados após a publicação do acórdão da DRJ, em virtude de somente terem sido intimados do acórdão de impugnação, juntamente com o acórdão de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo principal, o que teria causado preterição do direito de defesa, pois não teriam tido oportunidade anterior de suscitar vícios nos acórdãos, impedindo até mesmo a possibilidade de provocar as instâncias anteriores a proferirem entendimento divergente de outros acórdãos do CARF; e

- em virtude da complexidade jurídica da situação e da total impossibilidade do exercício do contraditório nas instâncias inferiores, requerem a aplicação do princípio da fungibilidade para que o recurso seja recebido como Embargos Inominados ou como alegação de nulidade absoluta.

O recurso Especial não foi conhecido por intempestividade, conforme despacho de fls. 529 a 531, declarando-se definitiva a decisão com fundamento no art. 68, §3º c/c art. 71, §2º, inciso I do Anexo II do RICARF.

Neste despacho, cuida-se do requerimento denominado embargos inominados, interposto em 25/09/2018, por JOÃO AUGUSTO BAMBERG CONRADO, JORGE LUIZ DE ALMEIDA SANTOS e ANTÔNIO JORGE DE ALMEIDA SANTOS, em face do supracitado despacho de fls. 529 a 531, proferido pela Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, do qual os requerentes foram cientificados em 14/09/2018, 17/09/2018 e 18/09/2018, respectivamente (fls. 555, 556 e 558, nessa ordem).

Assim, os requerentes suscitaram nulidade do procedimento, tendo em vista que a intimação relativa ao Acórdão de Impugnação deu-se somente após o julgamento do Recurso

Voluntário interposto por EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS ANCHIETA LTDA. Aqui reside a peculiaridade destes autos, os requerentes foram cientificados do Acórdão de Impugnação juntamente com o Acórdão de Recurso Voluntário.

Nesse cenário, o processo foi encaminhado para a Turma Ordinária manifestar-se sobre os embargos opostos e sobre a possibilidade ou não do conhecimento do recurso voluntário.

Em 8 de maio de 2019, por meio do Acórdão n.º 2201-005.118, o Colegiado *a quo* proferiu decisão no sentido de não conhecer do recurso voluntário formalizado pelos devedores solidários, por considerar operada a definitividade do lançamento para estes, para os quais não se instaurou a fase litigiosa do contencioso administrativo.

Da citada decisão, foram opostos embargos de declaração, fls. 609 a 613, mas foram inadmitidos, de acordo com o Despacho de fls. 616 a 620.

Quanto ao Recurso Especial interposto pelos codevedores, houve negativa de seguimento, fls. 665 e seguintes.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme narrado, a matéria objeto de rediscussão pelo Colegiado refere-se à **necessidade de comprovação de dolo ou fraude para a caracterização da falsidade da declaração apta a atrair a multa isolada no percentual de 150% incidente sobre as quantias indevidamente compensadas.**

Aduz a recorrente, em suma, que é necessária a configuração do dolo ou de conduta fraudulenta para que seja possível a imposição de multa isolada no patamar de 150%.

Por outro lado, a Fazenda Nacional assevera que não há como imaginar que a Recorrente não tivesse consciência de que os valores utilizados eram imprestáveis para fins de compensação, pois em relação a uma das verbas discutidas (salário-maternidade) a decisão judicial lhe foi desfavorável, e mesmo em relação à parte em que a decisão lhe foi favorável (adicional de um terço de férias), ocorreu antes do trânsito em julgado.

Acerca do tema, o Colegiado *a quo* assim se posicionou, fl. 418:

Vejamos o lastro legal utilizado pela fiscalização para imputação da multa isolada:

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.

Portanto, a previsão legal acima não restringe a incidência da penalidade isolada aos casos em que se demonstre a ocorrência de dolo ou fraude, bastando que se constate a ocorrência de uma compensação indevida em que haja falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte.

Neste caso, o contribuinte tinha **plena ciência** do provimento judicial que limitou o exercício do seu direito de compensar ao trânsito em julgado da decisão, ainda assim atuou efetivamente para extinguir créditos tributários devidos, mediante compensação com alegado direito creditório líquido e certo, ainda que, no momento da operação, o crédito, de fato, ainda era objeto de discussão judicial, não sendo passível de restituição ou capaz de amparar compensação.

A Autoridade Administrativa apenas homologa ou não o procedimento efetuado pelo sujeito passivo e, para tanto, verifica sua correção no momento em que seus efeitos são alcançados, ou seja, no momento da compensação.

Além da verificação do cumprimento das exigências impostas pela legislação, se estes forem plenamente atendidos, o Fisco quantifica o indébito e avalia sua eventual suficiência em relação ao débito que se pretendeu extinguir.

No caso ora sob análise, não tendo sido identificada, no momento da homologação, a ocorrência do trânsito em julgado do provimento judicial, não se chegou às fases seguintes do procedimento fiscal (quantificação do crédito e cotejo com o débito).

Portanto, a falsidade não está na GFIP apresentada, mas na informação nela inserida de que o recorrente seria detentor de crédito passível de restituição em momento que, sabidamente, o indicado direito creditório ainda não existia.

Compulsando-se o Relatório Fiscal, observa-se que a compensação indevida ocorreu sobre o **auxílio-maternidade e o adicional de 1/3 de férias**, verbas objeto de sentença judicial, sendo que, com relação à primeira rubrica a decisão foi desfavorável ao Contribuinte, como se extrai dos trechos abaixo, fls. 12 e 13:

3.1.2 As compensações efetuadas pelo contribuinte foram realizadas com base em créditos inexistentes, ou seja, o Colégio Anchieta considerou como recolhimentos indevidos os pagamentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas que a legislação previdenciária reputa como base de cálculo e os compensou nas GFIPs.

As planilhas apresentadas pelo contribuinte contendo a memória de cálculo das compensações (ANEXO V) demonstram que foram compensados valores pagos incidentes sobre salário maternidade, sem o respectivo suporte legal ou jurídico. Vale salientar que a ação judicial (ANEXO III) impetrada pelo Colégio Anchieta, discutindo a incidência de contribuição previdenciária sobre a mencionada verba teve decisão desfavorável ao contribuinte, consoante transcrição abaixo, ou seja, não há qualquer provimento jurisdicional que autorize a compensação da aludida rubrica.

“Por sua vez, o salário maternidade também integra o salário de contribuição, por expressa disposição legal, constituindo, portanto, base de cálculo da contribuição previdenciária.”

3.1.3 Cumpre ressaltar também que, nas planilhas de compensações citadas no item anterior, constam ainda valores relativos ao adicional de 1/3 de férias. As compensações das contribuições previdenciárias incidentes sobre essa verba, apesar da sentença judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0026478-

30.2007.4.01.3300 (numeração antiga 2007.33.00.026493-4) (ANEXO III) reconhecer o direito à compensação, também foram efetuadas de forma indevida. Com efeito, o referido provimento judicial não ampara de pronto as compensações realizadas, posto que a Sentença condiciona a compensação ao julgamento em definitivo da lide, nos termos do disposto no art. 170-A do CTN - Código Tributário Nacional, fato que ainda não ocorreu, conforme pode ser verificado na planilha do andamento processual

(ANEXO III). Transcreveremos a seguir excertos da mencionada Sentença que condiciona a compensação ao trânsito em julgado, bem como o art. 170-A do CTN.

“Ressalta-se, ainda, que a Lei Complementar n.º 104/2001 introduziu no Código Tributário Nacional o art. 170-A que acrescentou novo requisito para a realização da compensação tributária, qual seja, a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte. Dessa forma, só é possível a compensação após o trânsito em julgado da decisão.”

“Do exposto, CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA pleiteada, para:

a) declarar a inexistência de relação jurídica entre a Impetrante e a autoridade coatora que a obrigue ao pagamento da contribuição previdenciária incidente tão somente sobre o auxílio doença pago diretamente por ela aos seus empregados (quinze primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados), bem como do adicional de férias (1/3).

b) assegurar à Impetrante o direito de compensar, sem a incidência dos artigos 3º e 4º da LC 118/2005 e IN n.º 600/2005, e, após o trânsito em julgado, na forma do art. 74, da Lei 9430/96 e da IN 201/2002, os valores recolhidos a título das referidas contribuições incidentes sobre o auxílio doença pago diretamente por ela aos seus empregados, bem como do adicional de férias (1/3), com as parcelas vincendas de quaisquer tributos ou contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil, facultando-se à Administração à conferência das quantias, atualizando seus créditos pela Taxa SELIC.” (grifamos).

“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”.

3.1.4 Insta observar ainda que nas planilhas relativas à memória de cálculo apresentadas pela empresa não constam valores referentes ao auxílio doença (ANEXO III).

3.1.5 Questionado acerca das compensações efetuadas nas supramencionadas GFIPs, o contribuinte respondeu, através de ofício (ANEXO III), o seguinte:

“Com base no prescrito no art. 66 da Lei 8.383, na jurisprudência e, principalmente, com base no acórdão que segue anexo, a empresa apurou créditos de pagamentos indevidos. Neste sentido, segue anexo a memória de cálculos, conforme solicitado”.

3.1.6 Consoante demonstrado, as alegações da empresa não procedem, seja pela falta de amparo legal, seja por estar em desacordo com a Sentença Judicial em tela que condiciona a compensação ao trânsito em julgado da decisão judicial. O Acórdão (ANEXO III) a que se refere a empresa não reforma a decisão proferida na Sentença do Mandado de Segurança supramencionada no que diz respeito à obediência ao trânsito em julgado da lide.

No meu entender, em regra, nas hipóteses nas quais há compensação antes do trânsito em julgado da ação judicial, em descompasso com o art. 170-A do CTN, mormente quando a sentença expressamente condiciona a compensação à decisão judicial definitiva, evidencia-se a falsidade da declaração, pois a sentença, comando individual e concreto, determina o devido procedimento a ser adotado.

Além disso, o fato de o Recorrente também ter se compensado de verba negada pela sentença também corrobora o fato de que houve dolo na indevida compensação.

Portanto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-009.416 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10580.721577/2013-51