



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

Processo nº 10580.725848/2012-67
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-004.238 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SOHO RESTAURANTE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/08/2011

MULTA ISOLADA DE 150%. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ATOS DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. INAPLICABILIDADE.

Não demonstrando a autoridade fiscal a existência de falsidade da declaração, incabível a aplicação de multa de 150%.

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No caso concreto não foi constatada a existência de atos de sonegação, fraude ou conluio que pudessem qualificar a multa aplicada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, na questão da multa isolada, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra acompanhou a votação por suas conclusões; b) em negar provimento ao recurso, nas demais questões constantes do recurso, nos termos do voto do Relator. Declaração de voto: Adriano Gonzáles Silvério.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira Dos Santos - Relator.

Processo nº 10580.725848/2012-67
Acórdão n.º **2301-004.238**

S2-C3T1
Fl. 315

Adriano Gonzáles Silvério – Declaração de Voto.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente da Turma), Adriano Gonzales Silverio, Daniel Melo Mendes Bezerra, Andrea Brose Adolfo, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa SOHO RESTAURANTE LTDA., em face de acórdão proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa.

2. A fiscalização lavrou o Auto de Infração DEBCAD nº 51.024.674-5, com valor consolidado em 17/5/2012, de R\$ 302.171,14, referente à exigência de contribuições destinadas a previdência social, relativas à glosa de compensações efetuadas de 10/2009 a 02/2010, 07/2010 e de 07/2011 a 13/2011 e AI DEBCAD nº 51.000.990-5, com valor consolidado em 17/5/2012, de R\$ 345.200,83, referente à aplicação de multa isolada nas competências 11/2009, 12/2009, 02/2010, 03/2010, 08/2010, 01/2011, 02/2011, de 08/2011 a 12/2011 e 01/2012.

3. Consta no Relatório Fiscal da Infração, que a empresa efetuou compensações utilizando-se de montantes de contribuições incidentes sobre valores pagos pelos primeiros quinze dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, valores pagos referentes a férias, 1/3 de férias, salário maternidade, aviso prévio indenizado e respectivo 13º salário.

4. A empresa, após ter sido devidamente intimada, impugnou o lançamento tempestivamente. Ao analisar os argumentos constantes na peça impugnatória, a primeira instância administrativa decidiu considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 216/226), nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/08/2011

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher à previdência social as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, a qualquer título, a seus empregados.

COMPENSAÇÃO.

A compensação entre crédito e o débito tributário efetiva-se por iniciativa do contribuinte, mas no âmbito de tributo lançado por homologação se sujeita à posterior verificação da autoridade fiscal.

A compensação feita no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

5. Inconformada com a decisão proferida em primeira instância a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 231 a 262), no qual aduz em síntese que:

- a) é improcedente aplicação de multas isoladas, tendo em vista que, na data de envio das GFIP declarou a utilização de créditos para compensar com valores devidos a previdência social;
- b) o disposto no CTN, artigo 170-A, poderia ser aventado, no máximo, para não homologar a compensação realizada, e não para enquadrar como falsa a compensação;
- c) verifica-se a ausência de descrição precisa dos fatos, não havendo demonstração de dolo, má fé ou falsidade na declaração;
- d) toda a documentação solicitada e as justificativas das compensações foram apresentadas no decorrer da fiscalização e os valores compensados foram declarados em GFIP;
- e) verifica-se a exorbitância dos valores cobrados a título de multa isolada, uma vez que é indevida a obrigação principal é indevida a multa acessória;
- f) o disposto na Lei nº 8.383/1991, artigo 66, faculta ao contribuinte a possibilidade de utilizar créditos com a Fazenda Pública, relativos a tributos pagos a maior ou indevidamente, para compensar com valores vincendos, independentemente de autorização administrativa;
- g) ao informar por meio de GFIP a **suspensão do pagamento com fundamento em processos judiciais**, o sujeito passivo não pratica ato tendente à constituição do lançamento, não havendo razão para que o fisco proceda à inscrição na dívida ativa e a respectiva cobrança dos créditos;
- h) se os valores principais fossem devidos, não poderia ser penalizada com as multas aplicadas porque elas violam os princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da isonomia, da proporcionalidade, da razoabilidade e da moralidade.

6. Foi **juntado aos autos em 25/08/2014 protocolo de Desistência Parcial do Recurso administrativo**, a desistência abarca apenas no que diz a respeito ao DEBCAD; 51.024.674-5, mantendo os termos Recurso Voluntário com relação ao DEBCAD: 51.000.990-5.

7 O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DO LANÇAMENTO FISCAL

2. Conforme relatado acima, verifica-se que o presente processo administrativo foi constituído, originariamente, por dois DEBCAD'S:

*1) **AIOP – PARTE PATRONAL – DEBCAD: 51.024.674-5**: O sujeito passivo acima identificado está sendo notificado, através deste Relatório, e recolher o valor do AIOP acima referido, apurado e consolidado em 17/05/2012, referente às contribuições previdenciárias compensadas indevidamente e que foram glosadas pela Receita Federal do Brasil (RFB).*

*2) **AIOP – MULTA ISOLADA DE 150% - DEBCAD: 51.000.990-5**: As compensações feitas pelo contribuinte de forma indevida, caracterizam, em tese, falsidade do documento público, no caso, a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP. Em consequência, o sujeito passivo está sendo penalizado **com a glosa dos valores compensados e multa de ofício de 150% (cinquenta por cento)**.*

3. No transcurso do processo, a empresa recorrente juntou aos auto Pedido de Desistência Parcial do recurso apresentando (fls. 298/299), apenas no que diz respeito ao **DEBCAD: 51.024.674-5**, mantendo os termos do recurso voluntário com relação ao **DEBCAD: 51.000.990-5**, que trata da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento).

4. Dessa forma, verifica-se que restou como objeto do presente processo somente a questão da multa isolada de 150%, referente ao DEBCAD: 51.000.990-5.

5. De acordo com os Fundamentos Legais do Débito - FLD (fl. 7), a multa aplicada de ofício é qualificada – 150% (Lei nº. 8.212/91 - art. 89, parágrafo 10º e Inc. I, **caput**, do art. 44 da Lei nº. 9.430/96).

6. E sobre a matéria, insurge-se a contribuinte argumentando que: ainda que seja mantido o entendimento da Fazenda Pública quanto á alegada falsidade das GFIP's apresentadas, merece redução o valor a ser pago a título de multa isolada. E nesse ponto, entendo que razão assiste à recorrente.

7. Inicialmente, entendo que não há provas nem a devida motivação para atestar que o contribuinte tenha agido falsamente ou com dolo no que diz respeito à declaração para compensação dos seus créditos. E o dolo, no meu modesto entender, é figura exigível para a reformulação das infrações tributárias, notadamente quando se trata de agravar a situação do contribuinte.

8. Conforme se depreende da legislação, para que a multa seja qualificada, é necessária a conduta dolosa por parte do agente. Ensina a Doutrina que “dolo ocorre quando o indivíduo age de má-fé, sabendo das consequências que possam vir a ocorrer, e o pratica para de alguma forma beneficiar-se de algo”. Assim, para que haja dolo deve haver a intenção de “burlar a lei”, enganando o próximo em proveito próprio ou alheio, o que, no meu sentir, não ocorreu no caso concreto.

9. A Lei nº 4.502/64, nos artigos 71 a 73, tratou das situações caracterizadoras da ocorrência de sonegação, fraude e conluio. Dentre essas questões, há a exigência de ação ou omissão dolosa com finalidade de deixar de recolher o tributo ou fazê-lo a menor, **verbis**:

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

10. Além disso, a legislação tributária, quando trata da falsidade de declaração apresentada pelo contribuinte, exige a efetiva comprovação do ato por parte do agente fiscalizador, o que, no meu entendimento, não ocorreu no processo ora relatado. A propósito, transcrevo os dispositivos que tratam desta temática:

“Lei nº 8.212/91:

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.”

.....
“Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...).

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;”

11. Assim, como não observo no presente caso nenhum dos trazidos na legislação supratranscrita, entendo que não há de se falar em qualificação da multa aplicada, como ocorre em caso de omissão de rendimentos ou receitas, dos quais, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, pois se faz necessária a comprovação da intenção do sujeito passivo, ou seja, provas que configurem o dolo, como se verifica nas Súmulas CARF n.º 14 e 25, ora colacionados:

“Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

12. O mesmo entendimento foi proferido pela CSRF no julgamento do PAF nº 11020.003681/200992, Acórdão nº 9101.01.402, julgado na sessão de 17/10/2012, que, embora tratando de outro tributo (IRPJ), igualmente concluiu pela necessidade de comprovação da ocorrência de fraude para aplicação da multa de 150%:

“(…) **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE** Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não

restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada.”

13. Ainda, cabe registrar que a recorrente, conforme consta do item 2 do Relatório Fiscal (fl. 20), com vistas a não tributação da contribuição e respectiva compensação das contribuições previdenciárias, incidentes sobre várias rubricas, informa o auditor fiscal que a recorrente ingressou com diversas medidas judiciais. Essa atitude da contribuinte, noticiada pela própria autoridade fiscal, a meu ver denota ausência de ação ou omissão dolosa com finalidade de deixar de recolher o tributo ou fazê-lo a menor.

14. Isto posto, não há que se aplicar a multa isolada, portanto, sem a cabal demonstração do dolo e da fraude cometida de modo a permitir a subsunção ao disposto no artigo 89, §10º da Lei n.º 8.212/91.

CONCLUSÃO

15. Diante dos fundamentos expostos, estando o recurso voluntário conhecido, voto no sentido de dar-lhe provimento parcial, relativamente à **exclusão da multa isolada**, eis que não foi constatada a existência de atos de sonegação, fraude ou conluio que pudessem qualificar a penalidade aplicada, tornando, assim, insubsistente o AI (Debcad . 51.000.990-5).

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.

Declaração de Voto

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério

A declaração de voto diz respeito apenas aos fundamentos para aplicar a multa agravada de 150%, decorrente da glosa de compensação, a qual, exige a presença de atitude dolosa para sua configuração, isto é, a inserção de informação conhecidamente falsa em declaração objetivando reduzir ônus fiscal.

No mérito, insurge-se o recorrente contra a aplicação da multa no percentual de 150%, por entender que a D. fiscalização não teria logrado em provar a falsidade na declaração GFIP, de modo a fazer incidir a regra prevista no artigo 89 da Lei nº 8.212/91, antes de ser alterado pela Lei nº 11.941/2009. Nesse diapasão, transcreve-se a redação original do invocado dispositivo:

“Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido.

(...)

§ 2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta lei.

§ 3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência.

(...)

§ 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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.”

Da leitura do artigo supramencionado não há qualquer dúvida de que, no caso de prestação de informação falsa na declaração da GFIP, o contribuinte fica, por fazer o artigo acima reproduzido remissão ao inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, sujeito à multa isolada de 75%, a qual é aplicada em dobro, por conta da gravidade da infração.

Analisando a função social dessa norma, verifica-se que ela tem por finalidade inibir, aplicando multa elevada, a prática infracional de prestação de informações falsas, com o claro intuito de reduzir a carga tributária, o que inevitavelmente acarreta lesão direta aos cofres públicos.

Pois, especificamente no caso de compensação, o contribuinte deixa de desembolsar valores a título de pagamento do tributo, por possuir créditos contra a Fazenda Pública. Assim, se na GFIP, o sujeito passivo insere na declaração ser possuidor de direito creditório sabendo que tal fato não corresponde à realidade, sem dúvida, constitui clara hipótese do artigo supra.

A falsidade a que se refere o artigo em debate, está atrelada à ideia de que a informação prestada na declaração deve necessariamente não corresponder à verdade dos fatos e ser inserida de maneira dolosa.

No caso concreto a conduta dolosa do sujeito passivo não restou evidenciada pelo Fisco. Pelo contrário, como afirmado no item 1.2 do relatório fiscal as compensações foram orientadas e conduzidas por terceiros, os quais no curso da fiscalização entregam planilhas financeiras que conduziram a apuração dos valores glosados. Em outros dizeres o

Processo nº 10580.725848/2012-67
Acórdão n.º **2301-004.238**

S2-C3T1
Fl. 323

sujeito passivo ao efetuar a compensação estava crédulo de que estava agindo conforme a legalidade, eis que orientado e amparado tecnicamente por corpo jurídico.

Ante o exposto, acompanho, pela conclusões o voto do Ilustre Conselheiro Relator, a fim de CONHECER o recurso voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de que seja excluída a multa qualificada.

Adriano Gonzáles Silvério