



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.731408/2012-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.906 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente HOSPITAL PROHOPE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1.

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.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS ILÍQUIDOS OU INCERTOS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A compensação vinculada a créditos que não gozam de certeza e liquides deve ser indeferida.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS APÓS O TRANSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL.

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 e ainda nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, a possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos.

Uma vez proposta ação judicial pelo sujeito passivo, na qual se discute a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, eventual recolhimento indevido ou a maior operar-se-á apenas quando do trânsito em Julgado da referida ação.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. POSSIBILIDADE E PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

Diante da existência de compensação indevida e de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor do débito indevidamente

compensado, sem necessidade de imputação de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO OU INCORREÇÃO DE INFORMAÇÕES PRESTADAS EM GFIP (CFL 78). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CORRELAÇÃO.

O julgamento do lançamento da multa aplicada pela omissão ou incorreção de informações em GFIP deve considerar o resultado do julgamento dos lançamentos das obrigações principais.

Sendo mantido o lançamento da obrigação principal, correta a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. STF. TEMA 726. NÃO APLICAÇÃO.

Comprovada a falsidade da compensação declarada na GFIP, não se aplica o Tema 736 do STF por não se tratar de mera negativa de homologação da compensação.

O caso concreto não trata de mera negativa de homologação da compensação, mas de caso de falsidade devidamente fundamentado e comprovado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações relativas a matérias que se encontram em discussão judicial, quais sejam: 15 primeiros dias que antecedem o auxílio doença; salário maternidade; férias e terço de férias; aviso prévio indenizado e correspondente parcela no 13º salário; adicional sobre horas-extras, insalubridade, periculosidade, de transferência e adicional noturno; e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), que julgou procedente lançamentos relativos a:

1) glosa de compensações indevidas, apuradas de acordo com os valores efetivamente compensados pelo contribuinte, por meio da GFIP, sustentada em liminar concedida pela justiça, não transitada em julgado (DEBCAD n.º 51.018.085-0);

2) multa isolada, aplicada em virtude da inclusão de informações não verdadeiras em GFIP (DEBCAD n.º 51.018.086-8); e

3) Auto de Infração (CFL 78), DEBCAD n.º 51.018.087 – 6, lavrado em virtude da fiscalizada ter apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Sirvo-me do relatório proferido pelo julgador de piso, que muito bem sumariou a questão (fls. 1102 a 1105):

Conforme Relatório Fiscal, para justificar as compensações feitas em GFIP, a atuada alegou possuir créditos previdenciários decorrentes dos processos judiciais n.º 46024-66.2010.4.01.330 e n.º 2008.33.00.013315-0.

Segundo a autoridade fiscal informa que o processo n.º 46024-66.2010.4.01.330 tem por escopo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição patronal incidente sobre as verbas pagas a título de horas-extras, adicional noturno, insalubridade, periculosidade, aviso prévio indenizado, 13º salário e transferência.

Porém, da análise das decisões proferidas concluiu-se que em nenhum momento foi autorizado à impetrante proceder a compensação de eventuais valores recolhidos indevidamente antes do trânsito em julgado da ação e que até a última decisão a empresa não tinha obtido nenhuma decisão favorável em relação a não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de hora-extra, adicional noturno, insalubridade e periculosidade.

Já o processo de n.º 2008.33.00.013315-0 objetiva o não recolhimento das contribuições devidas à seguridade social incidente sobre as verbas pagas a título de auxílio-doença/acidente de trabalho, férias, adicional de 1/3 de férias e salário-maternidade, cuja sentença proferida pelo poder judiciário autorizou a compensação das contribuições incidentes sobre as verbas auxílio-doença, auxílio-acidente e 1/3 de férias, recolhidas nos últimos 10 anos, independente do que disciplina o art. 170-A, do CTN.

Deste modo, segundo consta do Relatório Fiscal, em atendimento as decisões judiciais proferidas foram mantidas as compensações relativas aos recolhimentos que tiveram como base de cálculo as verbas pagas a título de auxílio-doença/acidente e 1/3 de férias. Para compensar os recolhimentos incidentes sobre as demais verbas que estão sub judice, a empresa deve aguardar o trânsito em julgado da ação judicial por ela impetrada.

A atuada devidamente intimada, a fim de impugnar os autos de infração acima identificados, apresentou defesa administrativa, de fls. 1.051 a 1.091, alegando, em breve síntese, que:

- em nenhum momento a autoridade fiscalizadora afastou a existência dos créditos compensados pela impugnante, vez que a motivação do presente lançamento foi o fato da empresa ter compensado os créditos sob judice antes do trânsito em julgado das ações impetradas;

- tendo em vista que o procedimento de compensação só pode ser efetuado por meio de GFIP, o limitador imposto pelo art. 170-A, do CTN poderia ser aplicado no máximo para homologar ou não a compensação pleiteada e não para enquadrar os dados informados em GFIP como falso; a falsidade da declaração ocorre quando a motivação da empresa não corresponde à realidade dos fatos;

- além disso, nos autos do Mandado de Segurança n.º 2008.33.00.010222-7, a 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região Fiscal decidiu que a restrição à compensação, prevista no art. 170-A, do CTN, não se aplica nos casos em que houver Mandado de Segurança, que impõe à administração uma prestação específica; diante deste cenário os autos de infração ora combatidos são nulos de pleno direito, vez que o enquadramento legal adotado pela fiscalização não corresponde à realidade dos fatos;

- em atendimento ao que disciplina o art. 83, caput, da Lei n.º 9.430, de 1996 e o art. 3.º da Portaria RFB n.º 665, de 2008, a Representação Fiscal para Fins Penais deve ser mantida no âmbito da Receita Federal do Brasil até o esgotamento do litígio na via administrativa, depois de esgotado o prazo para o contribuinte pagar e/ou parcelar o tributo definitivamente constituído; para corroborar suas alegações junta aos autos, por cópia, várias decisões proferidas pelos nossos tribunais pátrios;

- quando da sentença judicial prolatada nos autos dos Mandados de Segurança n.º 46024-66.2010.4.01.330 e n.º 2008.33.00.013315-0, lhe foi concedida a segurança para afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado, férias, adicional de 1/3 de férias, a remuneração paga nos primeiros quinze dias que antecedem o auxílio doença/acidente, salário maternidade; assim sendo, tendo havido recolhimentos indevidos das contribuições incidentes sobre estas verbas, a impugnante faz jus à compensação destes valores tal como foi declarado em GFIP;

- tais parcelas, pagas em circunstâncias em que não há prestação de serviços por parte de seus colaboradores, não configura a hipótese de incidência prevista no inciso I, art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, logo, a impugnante não pode ser compelida ao pagamento da contribuição ora discutida;

- o art. 66, da Lei n.º 8.383, de 1991, autoriza a compensação entre tributos da mesma natureza, independentemente de autorização judicial ou administrativa; enquanto que o art. 170-A do CTN cuida da compensação realizada pela autoridade fiscal a pedido do contribuinte; inclusive, no caso em comento, existe remansosa jurisprudência do STF e do STJ, pacificando o entendimento adotado pela defesa;

- em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso em concreto, a autoridade administrativa que tem o dever de homologar os recolhimentos feitos pelo contribuinte, expressa ou tacitamente, não pode constituir o crédito tributário sem considerar aos documentos apresentados pela fiscalizada, tal como procedeu a autoridade fiscal, tampouco aplicar a multa de forma desmedida, vez que a impugnante atendeu os termos de intimação apresentado os documentos solicitados;

- uma vez demonstrada a insubsistência das contribuições devidas à previdência social, obrigação principal, todos os princípios e vedações ao poder de tributar também terão incidência sobre a multa de natureza tributária; a multa aplicada ofende o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco;

A impugnante, com base nos dispositivos legais pertinentes, na jurisprudência e na doutrina, também, faz um amplo arrazoado sobre o campo de incidência da contribuição previdenciária incidente sobre as verbas pagas nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio doença/acidente, a título de salário maternidade, férias e o adicional de 1/3; alegando, inclusive, que a hipótese de incidência da contribuição em debate tem como base de cálculo somente os valores pagos, destinados a retribuir os serviços efetivamente prestados pelo empregado, o que não acontece quando estes se encontram em gozo de férias, auxílio maternidade, etc...; aduz

também que é inadmissível, ilegal e inconstitucional que a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 51 e 52, citado pela fiscalização, extrapole a hipótese de incidência tributária prevista no art. 195 da Constituição Federal de 1988.

Por fim, diante do exposto pleiteia a suspensão da exigibilidade do crédito tributário exigido até o trânsito em julgado do PAF. Bem como, em virtude das irregularidades apontadas, requer a nulidade dos autos de infração em debate e que todas e quaisquer ato ou decisão proferida seja dado ciência ao patrono da autuada. Protesta, também, pela produção de oportuna sustentação oral.

A DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou impugnação improcedente, mantendo integralmente o lançamento. A decisão restou assim ementada (fls. 1101/1102):

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO OBJETO DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

Compensação é procedimento facultativo através do qual o sujeito passivo pode se ressarcir de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social.

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

AÇÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA.

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.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A teor do inciso III do art. 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÃO FALSA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

PROCURADOR. INTIMAÇÃO.

As intimações devem ser feitas ao sujeito passivo, no domicílio tributário por ele eleito perante a Administração Tributária.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA.

Não compete à Delegacia da Receita Federal de Julgamento apreciar a regularidade e o cabimento de representação para fins penais formalizada ao final do procedimento de fiscalização.

SUSTENTAÇÃO ORAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Não cabe sustentação oral pelo contribuinte na primeira instância do julgamento administrativo, por falta de previsão legal. Esse instrumento de defesa está previsto na fase recursal, perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, caso o autuado recorra da decisão e proteste por sua produção naquela instância.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de piso em 22/4/2014 (fl. 1117), a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 28/4/2014 (fls. 1119 e seguintes), por meio do qual devolve à apreciação deste Conselho parte das teses constantes já submetidas à apreciação da primeira instância de julgamento administrativo, acrescentando outras, resumidas nos seguintes Capítulos:

1 – requer inicialmente seja dado efeito suspensivo ao presente recurso;

2 – alega haver vício insanável na autuação em razão de não ter a autoridade lançadora considerado os documentos apresentados pela recorrente, pois existiria decisão judicial a ela favorável nos mandados de segurança impetrados, o que não foi considerado quando do lançamento;

3 – alega que conforme o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, é possível a utilização de créditos independente de autorização, sujeita a posterior homologação, sendo que os arts. 170 e 170-A do CTN poderia ser aplicado no máximo para homologar ou não a compensação cuidam de outras modalidades de compensação, qual seja a de ofício, conforme doutrina e jurisprudência citada;

4 – passa a discorrer sobre a exigência de contribuição previdenciárias sobre as verbas objetos dos mandados de segurança, que entende indevidas, quais sejam: **15 (quinze) Primeiros Dias de Auxílio Doença/Acidente, Salário Maternidade; das férias e do terço constitucional de férias; do Aviso Prévio indenizado e sua correspondente parcela no 13º salário; horas extras; adicional Noturno, de Insalubridade, de Periculosidade e de transferência;**

5 - discorre ainda sobre a multa isolada aplicada por falsidade nas declarações, alegando não ter havido nenhuma fraude no procedimento de compensação realizado, o qual alega ter sido baseado na legislação, nas decisões do CARF e nas decisões judiciais; cita jurisprudência deste Conselho para fundamentar a alegação de que a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração; acrescenta que não há dolo, má-fe ou falsidade na declaração a ensejar a aplicação da multa em tal elevada monta, mas caracteriza nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois o lançamento se com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos; além disso, conclui que a multa aplicada é confiscatória. Por essas mesmas razões alega que não pode prosperar também a multa lançada por descumprimento de obrigação acessória, qual seja ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 78).

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo, entretanto somente será conhecido em parte.

Quanto às verbas que a recorrente entende terem sido indevidamente recolhidas - 15 primeiros dias que antecedem o auxílio doença; salário maternidade; férias e terço de férias; aviso prévio indenizado e correspondente parcela no 13º salário; adicional sobre horas-extras, insalubridade, periculosidade, de transferência e adicional noturno -, e que passa a dispor sobre cada uma delas, expressando seu entendimento de que seriam verbas de caráter indenizatório e

que portanto não se enquadrariam no conceito de remuneração para fins de incidência de contribuições previdenciária, tais alegações não serão conhecidas. Conforme também esclarecido pelo julgador de primeira instância:

No que tange as alegações da defesa pertinente à incidência das contribuições devidas à seguridade social sobre as verbas pagas a título de auxílio-doença/acidente de trabalho, férias, adicional de 1/3 de férias e salário-maternidade importa ressaltar que a atuada propôs os Mandados de Segurança n.º 46024-66.2010.4.01.330 e n.º 2008.33.00.013315-0, junto à Justiça Federal da Bahia.

Conforme se verifica das sentenças, juntadas aos autos, por cópia, às fls. 388 a 405, o objetivo das referidas ações é o reconhecimento da inexigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre as verbas, antes citadas, do direito da impetrante de efetuar a compensação e para determinar que a autoridade impetrada, no caso o fisco, se abstinhasse de obstar o exercício do direito pleiteado, ou promover, por qualquer meio, a cobrança ou a exigência das contribuições em debate.

Assim sendo, como a decisão final do Poder Judiciário obrigatoriamente deverá ser acatada no âmbito administrativo, deve ser observado neste caso o art. 87 do Decreto n.º 7.575, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, e que estipula que a existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas, prosseguindo o processo administrativo apenas em relação à matéria distinta da constante do processo judicial.

Nesse mesmo sentido, destaca-se a existência de ação judicial versando sobre o mesmo objeto do processo administrativo atraindo a incidência da Súmula CARF n.º 1:

Súmula CARF n.º 1

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.

Ora, existindo controvérsia já estabelecida no Judiciário que abrange matéria que se apresenta litigiosa neste julgamento, qualquer decisão de fundo a ser emanada por este Colegiado restaria ineficaz frente ao entendimento daquele Poder, prevalecente nos termos do inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, de forma que tais alegações não podem ser conhecidas.

Da suspensão da exigibilidade até o trânsito em julgado administrativo

Quanto a tal pedido, conforme já apontado pelo julgador de piso:

A teor do que disciplina inciso III do art. 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo. Portanto, neste momento, em razão da impugnação tempestiva apresentada, e até o prazo final para interposição do Recurso Voluntário o crédito tributário em debate está com sua exigibilidade suspensa.

Da alegação de nulidade da decisão recorrida

Quanto à alegação de que há vício insanável na autuação em razão de não ter a autoridade lançadora considerado os documentos apresentados pela recorrente, pois existiria decisão judicial a ela favorável nos mandados de segurança impetrados, o que não foi considerado quando do lançamento, não vejo tal vício; pelo contrário, conforme já devidamente enfrentado pelo julgador de piso, com o que concordo e reproduzo:

Deste modo, em atendimento as decisões proferidas, de acordo com Relatório Fiscal, itens 30 e 31, não foram glosadas as compensações relativas às contribuições incidentes sobre as verbas pagas a título de auxílio-doença/acidente e 1/3 constitucional de férias. Enquanto que as contribuições incidentes sobre as demais verbas sub judice foram glosadas pela fiscalização, vez que nos termos da sentença proferida nos autos de nº 46024-66.2010.4.01.3300, a autoridade competente determinou que a compensação se dará somente após o trânsito em julgado da ação, vez que a demanda foi ajuizada já sob a égide do art. 170 – A do CTN.

Portanto, ao contrário do que alega a defendente, a autoridade fiscal considerou os documentos apresentados pela fiscalizada, tanto é que o presente lançamento foi lavrado observando-se a legislação que versa sobre a matéria em debate e as decisões proferidas pelo poder judiciário.

Da mesma forma não procede a alegação de que o art. 66 da Lei nº 8383, de 1991, permite a utilização de créditos independente de autorização da administração pública, estando sujeita tal compensação a posterior homologação, de forma que os arts. 170 e 170-A do CTN não se aplicam ao seu caso, conforme doutrina e jurisprudência citada.

Inicialmente há que se lembrar que as hipóteses de compensação de contribuições previdenciárias são aquelas elencadas no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, segundo o qual

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.

Havendo disposições específicas na legislação previdenciária que trata de compensação deste tributo, estas prevalecem sobre outras disposições legais gerais que tratam da matéria, como é o caso da Lei nº 8.383/1991, de forma que não prospera o argumento de que essa Lei permite a compensação a critério do contribuinte; além disso, ao contrário do que entende o recorrente, o dispositivo legal citado não traz a permissão reclamada. Vejamos:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Nota-se que, da mesma forma que dispõe o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, o dispositivo reclamado deixa claro que somente podem ser objeto de compensação os pagamentos ou recolhimentos indevidos ou maior que o devido. No caso concreto, diante da ausência de decisão definitiva de mérito nas ações judiciais propostas pelo sujeito passivo, exceto quanto àquelas já considerados pela fiscalização, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior. É certo que somente após a conclusão de tais ações é que os valores recolhidos podem ser considerados indevidos (ou não) para que possam ser objeto de compensação (ou não).

Por fim, conforme apontado pelo julgador de piso,

Alega ainda o sujeito passivo que o art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991, autoriza a compensação entre tributos da mesma natureza, independentemente de autorização judicial ou administrativa, e que inclusive, no caso em comento, existe remansosa jurisprudência do STF e do STJ, pacificando este entendimento.

Para o deslinde desta questão, primeiramente, importante registrar que nos moldes do art. 170 do CTN a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Para atender o referido dispositivo legal, em 1991, foi incluído na Lei nº 8.383, o art. 66 que assim dispõe:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995).

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995).

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995).

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995).

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995).

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

Como se vê, da análise da legislação acima transcrita se depreende que é bem verdade que não há nenhuma menção quanto aos valores discutidos judicialmente, ocorre que em 2001, por meio da Lei complementar nº 104, foi inserido no CTN o art. 170-A, dispondo que 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.

Deste modo, considerando que nos moldes do art. 96, do CTN, a legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e as relações jurídicas a eles pertinentes, no caso em comento, não há como se analisar o direito do sujeito passivo apenas com base no art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991, tal como pretende a autuada.

Proceder de forma diversa seria agir com infração à norma restritiva prevista no art. 170-A do CTN.

Em conclusão, havendo ações judiciais pendentes de decisão definitiva não há autorização para que se proceda à compensação.

DA GLOSA DA COMPENSAÇÃO

Conforme relatado:

para justificar as compensações feitas em GFIP, a atuada alegou possuir créditos previdenciários decorrentes dos processos judiciais nº 46024-66.2010.4.01.330 e nº 2008.33.00.013315-0.

Seguindo a autoridade fiscal informa que o processo nº 46024-66.2010.4.01.330 tem por escopo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição patronal incidente sobre as verbas pagas a título de horas-extras, adicional noturno, insalubridade, periculosidade, aviso prévio indenizado, 13º salário e transferência.

Porém, da análise das decisões proferidas concluiu-se que em nenhum momento foi autorizado à impetrante proceder a compensação de eventuais valores recolhidos indevidamente antes do trânsito em julgado da ação e que até a última decisão a empresa não tinha obtido nenhuma decisão favorável em relação a não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de hora – extra, adicional noturno, insalubridade e periculosidade.

Já o processo de nº 2008.33.00.013315-0 objetiva o não recolhimento das contribuições devidas à seguridade social incidente sobre as verbas pagas a título de auxílio – doença/acidente de trabalho, férias, adicional de 1/3 de férias e salário – maternidade, cuja sentença proferida pelo poder judiciário autorizou a compensação das contribuições incidentes sobre as verbas auxílio - doença, auxílio - acidente e 1/3 de férias, recolhidas nos últimos 10 anos, independente do que disciplina o art. 170-A, do CTN.

Deste modo, segundo consta do Relatório Fiscal, em atendimento as decisões judiciais proferidas foram mantidas as compensações relativas aos recolhimentos que tiveram como base de cálculo as verbas pagas a título de auxílio – doença/acidente e 1/3 de férias. Para compensar os recolhimentos incidentes sobre as demais verbas que estão subjude, a empresa deve aguardar o trânsito em julgado da ação judicial por ela impetrada.

A recorrente discutia judicialmente o direito de compensar valores que entendia não serem base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo informado tais compensações em GFIP antes do trânsito em julgado das ações judiciais, procedimento que, à luz da legislação já amplamente citada neste voto (exceto aquelas autorizadas judicialmente), não é permitido.

Por concordar com o julgador de piso, mais uma vez replico seus fundamentos, adotando-os como minhas razões de decidir:

Em que pese as alegações da defesa pertinentes à glosa de valores compensados indevidamente, inicialmente, cabe fazer uma análise do teor das decisões judiciais para saber se alguma delas declarou o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente, em tese, pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da decisão judicial, afastando a aplicação do art. 170-A do CTN.

Nos autos do processo judicial nº 46024-66.2010.4.01.3300 houve prolação de sentença que concedeu parcialmente a segurança ao sujeito passivo, reconhecendo a inexigibilidade da contribuição patronal incidente sobre as importâncias pagas pela requerente a título de horas extras, aviso prévio indenizado, adicional noturno, de insalubridade e de periculosidade, autorizando a compensação dos pagamentos julgados indevidos com outras contribuições incidentes sobre a folha de salários observadas as limitações legais, inclusive o disposto no § 4º, art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 (fl.337).

Conforme documento de fls. 382 a 386, a Fazenda Nacional e a impetrante apelaram da sentença proferida. Em suas razões recursais a impetrante alegou a ilegalidade da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos a título de transferência. A fazenda Nacional por sua vez alegou a legalidade da contribuição sobre os valores pagos aos segurados empregados a título horas extras, adicional noturno, insalubridade, periculosidade e aviso prévio indenizado. Na sentença prolatada foi negado provimento à apelação da impetrante e dado provimento em

parte à apelação da Fazenda Nacional, mantendo a exigibilidade da contribuição previdenciária sobre as verbas horas extras, adicional noturno, de insalubridade e periculosidade. **Determinando, inclusive, que o encontro de contas se dará somente após o trânsito em julgado da ação, vez que a demanda foi ajuizada já sob a égide do art. 170 – A do CTN.**

Já nos autos do processo judicial n.º 2008.33.00.013315-0 houve prolação de sentença que concedeu parcialmente a segurança ao sujeito passivo, para assegurar o direito da impetrante de não ser compelida ao recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre as verbas pagas a seus empregados durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de enfermidade ou acidente, bem como a título de 1/3 constitucional de férias, autorizando a compensação dos recolhimentos julgados indevidos com outras contribuições incidentes sobre a folha de salários observadas as limitações legais, inclusive o art. 170-A, do Código Tributário Nacional (fl.398).

Conforme documento de fls. 413 a 425, a Fazenda Nacional e a impetrante apelaram da decisão proferida. Nas suas razões recursais a impetrante sustenta a não incidência de contribuição previdenciária sobre férias e salário maternidade e a inaplicabilidade ao caso em exame dos arts. 170-A do CTN e 89, § 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991. A Fazenda Nacional por sua vez sustenta, em sede de preliminar, a ocorrência de prescrição quinquenal, e no mérito a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas em debate. Na sentença prolatada foi dado provimento parcial ao recurso da impetrante, reconhecendo como inaplicáveis na espécie os arts. 170-A do CTN e o 89, § 3º da Lei n.º 8.212, de 1991, negando provimento à apelação da Fazenda Nacional.

Não satisfeita com o resultado da apelação civil antes citada, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, sustentando a legalidade da exação questionada nos autos. À mingua de qualquer alegação pertinente a omissão, obscuridade ou contrariedade o poder judiciário negou provimento aos embargos de declaração.

Deste modo, em atendimento as decisões proferidas, de acordo com Relatório Fiscal, itens 30 e 31, não foram glosadas as compensações relativas às contribuições incidentes sobre as verbas pagas a título de auxílio-doença/acidente e 1/3 constitucional de férias. Enquanto que as contribuições incidentes sobre as demais verbas sub judice foram glosadas pela fiscalização, vez que nos termos da sentença proferida nos autos de n.º 46024-66.2010.4.01.3300, a autoridade competente determinou que a compensação se dará somente após o trânsito em julgado da ação, vez que a demanda foi ajuizada já sob a égide do art. 170–A do CTN.

...

Alega ainda o sujeito passivo que a condição prevista no art. 170-A do CTN não se aplicaria ao seu caso, vez que as contribuições previdenciárias foram apuradas na sistemática do lançamento por homologação, entendimento defendido por doutrinadores e por jurisprudências.

De fato, a questão envolvendo a restrição ao direito de compensação previsto no art. 170-A do CTN é alvo constante de debates entre os doutrinadores pátrios, e o referido dispositivo legal já foi até afastado em decisões judiciais isoladas proferidas, com efeito, entre as partes. Porém, no caso em questão, além da determinação legal que veda a compensação de créditos discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado da decisão judicial, a decisão judicial prolatada nos autos de n.º 46024-66.2010.4.01.3300, trazida aos autos pelo próprio sujeito passivo vai ao encontro do dispositivo legal previsto no art. 170-A do CTN.

Proceder de forma diversa seria agir fora dos limites conferidos pelas decisões judiciais, ou seja, seria agir com desrespeito à decisão judicial e com infração à norma restritiva prevista no art. 170-A do CTN.

Portando, a glosa da compensação procedida pela autoridade lançadora está de acordo com a Lei e com a decisão judicial que trata das compensações efetuadas indevidamente pelo sujeito passivo.

Em síntese, nos expressos termos da legislação (art. 170 do CTN e art. 89 da Lei nº 8.212, de 1999), não é permitida a compensação de eventuais créditos previdenciários antes do trânsito em julgado da respectiva ação judicial proposta (exceto em caso de determinação judicial expressa em sentido contrário), devendo-se ainda frisar que após o trânsito em julgado, caberá a autoridade preparadora executar a determinação judicial.

Dessa forma, sem razão a recorrente, devendo ser mantido o lançamento.

DA MULTA ISOLADA AGRAVADA

Quanto à multa isolada aplicada por falsidade nas declarações, alega a recorrente não ter havido nenhuma fraude no procedimento de compensação realizado, o qual alega ter sido baseado na legislação, nas decisões do CARF e nas decisões judiciais; cita jurisprudência deste Conselho para fundamentar a alegação de que a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração; acrescenta que não há dolo, má-fe ou falsidade na declaração a ensejar a aplicação da multa em tal elevada monta, mas caracteriza nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois o lançamento se deu com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos; além disso, conclui que a multa aplicada é confiscatória. Sustenta que detém o direito à compensação independente de autorização judicial, conforme art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Conforme consta do Relatório Fiscal, os fundamentos trazidos pela autoridade lançadora para o lançamento de tal penalidade são aos seguintes:

Nos itens 23 e 24, ao analisar o Processo Judicial nº 46024-66.2010.4.01.330, no qual se discutia adicional sobre horas-extras, adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade, de transferência e aviso prévio indenizado, conforme relata o Auditor:

23 . Concluindo... (2) Em nenhum momento o juiz da ação autorizou a compensação de eventuais valores recolhidos a maior antes do trânsito em julgado a ação. (3) Até a última decisão, a empresa não obteve sucesso em relação à não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas “adicionais de hora-extra, noturno, de periculosidade e de insalubridade”.

24. Considerando a análise da ação judicial, foram glosados os valores compensados e aplicada multa por compensação com falsidade.

Já nos itens 30 e 31, ao analisar o Processo Judicial nº 2008.33.00.013315-0, relata o Auditor:

30. Considerando a análise da ação judicial, foram aceitas as compensações dos valores recolhidos sobre as verbas auxílio-doença, auxílio-acidente e 1/3 de férias e glosados os valores compensados pela empresa não autorizados pela ação judicial. além de aplicada multa por compensação com falsidade.

31. Para a compensação dos valores julgados improcedentes na ação, a empresa deve aguardar a decisão final do processo judicial, se esta lhes for favorável, momento este onde poderá utilizar-se dos créditos, que serão conferidos posteriormente a sua exatidão pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Já na apelação cível no MS 2008.33.000.013315-0/BA, restou consignado que (fl. 428):

II – A remuneração de férias e salário maternidade possuem natureza salarial e, por isso, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

...

VI - Tendo em vista que a matéria relativa à exigibilidade de contribuição previdenciária sobre o afastamento do empregado no período de quinze dias que antecede a concessão de auxílio doença/acidente, bem assim sobre o abono

constitucional de férias (1/3) encontra-se atualmente pacificada nos colendo STF e STJ, não se mostra razoável aguardar-se o trânsito em julgado de **decisum** para a efetivação da compensação do indébito tributário em referência, quando inexistente qualquer possibilidade de alteração da situação jurídica já reconhecida, nos autos...

Concluiu então o Auditor (fls. 69):

46. Pelos valores glosados indevidamente, foi aplicada a multa isolada por competência indevida, no percentual de 150% sobre os valores glosados, na competência do envio da GFIP onde esses valores foram compensados, de acordo como § 10 art. 89 da Lei n.º 8.212, já anteriormente citado.

O A mencionado dispositivo assim dispõe:

10. Para o cálculo da multa isolada por falsidade da declaração – compensação por falsidade – foi observado o que prevê o § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

...

§ 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Sobre tal alegação, assim se pronunciou o julgador de piso:

Entendo que, de fato, o sujeito passivo prestou uma informação falsa em GFIP, ou seja, contrária à verdade, pois não estava autorizado legalmente e nem judicialmente a compensar os débitos previdenciários declarados, pois carecia ainda de decisão judicial definitiva reconhecendo o direito de compensar créditos sub judice.

Dessa forma, deve ser mantida a multa isolada conforme lançada pela autoridade fiscal

Com efeito, a sentença proferida no Mandado de Segurança n.º 46024-66.2010.4.01.3330 (fl. 369) foi expressa ao assim determinar:

Com tais razões, CONCEDO, em parte, A SEGURANÇA pleiteada na presente ação mandamental, resolvendo o mérito... para declarar, por ilegalidade, a inexistência de relação jurídica tributária que obrigue a parte autora a recolher as contribuições previdenciárias... incidente sobre valores pagos a título de adicional pela prestação de serviço extraordinário, adicional de insalubridade e de periculosidade e aviso prévio indenizado, condenando os impetrados a garantir o direito dos impetrantes à utilização dos valores recolhidos indevidamente a tal título, a partir de 01.01.1996, através de compensação com tributo da mesma espécie e destinação constitucional **após o trânsito em julgado desta sentença.**

Já no julgamento do Mandado de Segurança 2008.33.00.013315-0 decidiu o juiz:

Outrossim, fica reconhecido aos impetrantes o direito de compensarem os valores recolhidos a maior sob as rubricas acima enumeradas [quinze dias que antecede a concessão de auxílio doença/acidente, bem assim sobre o abono constitucional de férias (1/3)] com as contribuições arrecadadas e administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que possuam a mesma destinação constitucional, observando-se o limite previsto no art. 89, § 3º, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.129/95, **aguardando-se, ainda, até o trânsito em julgado deste decisum, consoantes previsão incerta no art. 170-A do Código Tributário Nacional**, ficando a compensação condicionada a ulterior homologação pelo Fisco.

Assim, a fiscalização homologou as compensações autorizadas judicialmente, glosando aqueles em que o juiz, expressamente, determinou a aplicação do art. 170-A, ou seja, possibilidade de compensação somente após o trânsito em julgado das ações propostas, de forma que a recorrente, a despeito de tais determinações judiciais e à revelia da legislação, declarou em GFIP créditos que não gozavam de certeza e liquidez (exceto aqueles judicialmente autorizados - fl. 51).

Não pode a recorrente negar que declarou a extinção de débitos com créditos inexistentes até aquele momento, em relação aos quais descumpria até mesmo as decisões judiciais exaradas em processos movidos por ela mesma.

Nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91,

§ 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.

No caso concreto resta claramente caracterizada a hipótese de compensação indevida.

Ainda nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, acima copiado, diante de compensação indevida, caso se comprove falsidade da declaração apresentada, será aplicada a multa em comento em dobro.

Quanto a esse segundo elemento (falsidade da declaração apresentada), a contribuinte alega que a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração; acrescenta que não há dolo, má-fe ou falsidade na declaração a ensejar a aplicação da multa em tal elevada monta, mas caracteriza nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois o lançamento se deu com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos; além disso, conclui que a multa aplicada é confiscatória. Sustenta que detém o direito à compensação independente de autorização judicial, conforme art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Inicialmente quanto ao art. 66 da Lei 8.383/91, tal matéria já foi enfrentada alhures.

Quanto a ser confiscatória, tal argumento esbarra em verbete sumular deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 2:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. Ademais, a multa foi aplicada em estrita observância ao que dispõe o § 10 do art. 89 da Lei n 8.212, de 1991, de forma que sem razão o recorrente em suas alegações.

Quanto aos demais argumentos, a falsidade da declaração está presente, pois foram inseridos valores que sabidamente não eram, por expressa determinação legal e judicial, passíveis de compensação, sobre os quais não havia certeza e liquidez, havendo, portanto, o

intuito de suprimir ou reduzir deliberadamente as contribuições previdenciárias a serem recolhidas nos 3 (três) anos em que ocorreu a pretensa compensação.

As condutas adotadas não deixam dúvidas que, diferente do que alega a recorrente, no sentido de que “a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração”, no meu entendimento caracteriza sim, pois não havia dúvidas quanto à sua impossibilidade, de forma que, ao declarar créditos para os quais havia expressa determinação judicial que não deveriam ser declarados, incorreu a contribuinte em apresentação de informação falsa.

Conforme excertos dos votos abaixo colacionados, “falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo”, liquidez e certeza estas que não existiam em relação aos créditos declarados, uma vez que não amparados por sentença judicial definitiva (pelo contrário, havia determinação judicial vedando a compensação até o trânsito em julgado), nem por lei, de forma que resta caracterizada a falsidade da informação prestada. Nesse mesmo sentido, cito jurisprudência deste Conselho:

9202-008.264 – CSRF / 2ª Turma, 23 de outubro de 2019

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.

Acórdão n.º 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.

Por fim, há farta jurisprudência no âmbito deste Conselho no sentido de que, uma vez comprovada a existência de compensação falsa em GFIP, não há a necessidade de comprovação do dolo, devendo ser aplicada a multa duplicada diante da constatação de falsidade da declaração apresentada. Nesse sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 2301-002.736 pelo Conselheiro Mauro José da Silva:

O art. 35-A é uma determinação geral para os lançamentos de ofício, prescrevendo que estes sigam o art. 44 da Lei 9.430/96. Porém para o caso de compensação, a mesma lei 8.212/91 traz norma especial determinando qual penalidade aplicar quando houver compensação indevida com falsidade de declaração. Tratando-se de aparente conflito de normas, como se sabe, deve prevalecer a lei específica – *lex specialis*, para o caso. Portanto, é inaplicável ao caso de compensação indevida de contribuições

previdenciárias com falsidade de declaração o art. 35-A da Lei 8.212/91. A remissão que o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 faz ao art. 44 da Lei 9.430/96 é apenas para adotar o mesmo percentual do inciso I do dispositivo. Apenas isso.

Afastada a ideia da necessidade de aplicação integral do art. 44 da Lei 9.430/96 ao caso, devemos analisar se o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 exige dolo para a falsidade. Facilmente se observa que o dispositivo não exige dolo ou faz menção à Lei 4502/64. Exige-se apenas a falsidade de declaração como infração. Sendo infração tributária, esta se submete à regra geral do art. 136 do CTN que determina que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo. Assim, não temos que averiguar a intenção do agente em praticar a falsidade de declaração, mas apenas se esta foi praticada.

...

Apesar de o Direito Tributário não exigir, genericamente, em suas infrações a presença do dolo, o que marca uma das diferenças em relação ao do Direito Penal, podemos buscar naquele ramo do Direito a noção da falsidade em si, dissociada do elemento doloso. Tomamos a lição de Guilherme de Souza Nucci (Código Penal Comentado, São Paulo: Editora dos Tribunais, 2007, p. 972) sobre a falsidade prevista no art. 299 do CP (falsidade ideológica):

A introdução de algo não correspondente à realidade compõe a falsidade (ex.: incluir na carteira de habilitação que o motorista pode dirigir qualquer veículo, quando sua permissão limita-se aos automóveis de passeio) e a inserção de declaração não compatível com a que se esperava fosse colocada compõe outra situação.”

Assim, falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo. É esse o comando do art. 170:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Só existe direito creditório compensável se este for líquido e certo.

...

A realidade jurídica da recorrente era a não existência de créditos líquidos e certos. Ao declarar que os possuía, declarou fato falso, fato diverso da realidade jurídica. Fez declaração contendo informação diversa da que se esperava, uma vez que se esperava que só declarasse a compensação de créditos líquidos e certos.

De fato, não há provas de que foi feita tal declaração falsa com dolo, mas a lei não exige o dolo, como já demonstramos. As infrações tributárias não exigem a investigação da intenção do agente.

A decisão a quo afirmou que a compensação indevida não pode induzir inexoravelmente à falsidade. De fato, não pode e não o faz. Se a compensação indevida for identificada por falta de provas do pagamento, por erros escusáveis de cálculo do crédito, entre outras hipóteses, não teremos a aplicação da multa de 150% por ausência de falsidade. Mas no caso temos evidenciada a declaração em GFIP da existência de créditos líquidos e certos que se revelou falsa. Parece-nos que a situação prevista na lei para a aplicação da penalidade de 150% ficou configurada.

Nesse mesmo sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 9202-005.308, da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9.430....

...

Entendo que o dispositivo em questão retrata multa diversa da comumente aplicada nos lançamentos de ofício, consubstanciada no art. 44, § 1, da Lei nº 9430/1996:

...

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, mencione a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso./Mentira, calúnia./Hipocrisia; perfídia./Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”...

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Assim, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é utilizado apenas para determinar o percentual da multa a ser aplicado, independente da configuração de outras condutas, devendo ser afastados quaisquer questionamentos no sentido de que a compensação indevida não representaria os ilícitos previstos naquela lei (sonegação ou fraude).

Nesse mesmo sentido, cito os seguintes acórdãos precedentes. 9202-010.162, de 24/11/2021; 9202-009.265, de 14/11/2020, dentre outros.

Cabe frisar ainda que não se aplica ao presente caso o Tema 736, qual seja “Constitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§15 e 17, da Lei nº 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal, um vez que ali foi fixada a seguinte tese: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”. No caso concreto, não se trata de mera negativa de homologação da compensação, mas de caso de falsidade devidamente fundamentado e comprovado.

Por fim, também não prosperam as alegação de cerceamento de defesa por ter o lançamento se dado com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos. Conforme visto acima, o lançamento foi efetuado em estrita observância ao art. 170-A do CTN e às decisões judiciais, sendo os fatos devidamente descritos, conforme excertos do Relatório Fiscal acima copiados.

DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS (CFL 78).

A recorrente pretende o cancelamento da penalidade aplicada por descumprimento de obrigações acessórias com base nos mesmo argumentos já colocados em relação aos demais lançamentos.

Conforme relatado, trata-se de lançamento de multa por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, com as alterações dadas pela Lei nº 11.941, de 2009, punível com a multa prevista no art. 32-A da mesma lei, qual seja a apresentação da GFIP com dados incorreções ou omissões. Certo é que mantido o lançamento relativo às obrigações principais, configurada está a infração pela apresentação da GFIP com dados correspondentes a todos os fatos geradores da contribuição previdenciária, não restando dúvidas que as incorreções/omissões apontadas existiram, devendo ser mantido o lançamento.

Por fim, quanto às demais jurisprudências trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015 (Código de Processo Civil – vigente), o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”. Decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelo CARF e não são normas complementares, como as tratadas o art. 100 do CTN.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações relativas a matérias que se encontram em discussão judicial, quais sejam: 15 primeiros dias que antecedem o auxílio doença; salário maternidade; férias e terço de férias; aviso prévio indenizado e correspondente parcela no 13º salário; adicional sobre horas-extras, insalubridade, periculosidade, de transferência e adicional noturno; e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva