



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10660.720864/2013-54
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2402-012.396 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2023
Recorrente MUNICÍPIO DE ITUTINGA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/01/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA. AÇÃO JUDICIAL.

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

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO APRESENTADA PELO SUJEITO PASSIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91 - quando a autoridade fiscal não demonstra a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da declaração em GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando-se a multa isolada aplicada. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Diogo Cristian Denny, que negaram-lhe provimento. O conselheiro Diogo Cristian Denny manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.396 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10660.720864/2013-54

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 131) interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/JFA, consubstanciada no Acórdão n.º 09-51.096 (p. 120), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Compõem o presente processo os autos de infração 51.006.4930 (glosa de compensação) e 51.006.4949 (multa isolada), lavrados em 4/4/2013, com valores originários (sem multa ou juros) respectivamente, de R\$ 189.700,00 e R\$ 284.550,00.

Como motivação do lançamento, consta, no Relatório Fiscal de folhas 16 a 19, o seguinte:

Inicialmente informa que o lançamento decorre de anulação de lançamento anterior, nos termos do acórdão 0942.861/2013.

Informa que em nova ação fiscal, o sujeito passivo foi intimado a apresentar novos documentos que julgasse necessário. No entanto, nenhum documento foi apresentado.

Trata, portanto, o lançamento da glosa de compensação de contribuição incidente sobre subsídios de exercentes de mandato eletivo no período 2/1998 a 9/2004.

Há processo judicial, de número 2004.38.00.0408190 pleiteando o direito à compensação dos valores pagos indevidamente. No entanto, por não haver decisão definitiva, haveria compensação indevida de acordo com o art. 170-A do CTN.

As compensações foram formalizadas através de GFIP enviadas no período 14/5/2010 a 19/1/2011, referentes às competências 4/2010 a 12/2010.

Foi aplicada multa isolada nos termos do art. 89, §9º da Lei 8.212/1991.

A ciência do lançamento se deu em 17/4/2013 (folha 27).

Às folhas 29 e seguintes, é juntada impugnação por procurador do município (Decreto 3.526/2012, folha 38) em 17/5/2013, nos seguintes termos:

Aduz que efetuou a compensação nos termos da Portaria MPS 133/2006 e que os créditos compensados não estariam prescritos. O sujeito passivo não permaneceu inerte tendo ajuizado ação judicial sob n.º 2004.38.00.0408190, com recurso n.º 004053258.2004.4.01.3800 e remetido à Justiça Federal em Lavras sob n.º 2010.38.08.0002190.

Alega que quando houve a edição da súmula vinculante n.º 8, pelo STF, em 2008, já havia ajuizado ação judicial em 24/9/2004 e a modulação de seus efeitos previu o direito às restituições de ações ajuizadas antes da data do julgamento e edição da súmula (11/6/2008).

Informa que esta Turma de Julgamento já entendeu que o lançamento era improcedente em decisão anterior e repisa que junta peças dos processos citados para comprovar a ausência de prescrição.

Alega que não pode também prevalecer a multa isolada imposta uma vez que procedeu à compensação nos termos da legislação vigente, Portaria MPS 133/2006, o que excluiria a falsidade das informações.

Também haveria bis in idem pelo fato de ser penalizado com multa de mora pelo não recolhimento do tributo no prazo devido e pela multa isolada.

Requer que as autuações sejam julgadas improcedentes e informa que “vários municípios da região, [...] fizeram a mesma compensação e não foram autuados”.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão n.º 09-51.096 (p. 120), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/01/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA. AÇÃO JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO.

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

A multa de ofício na compensação indevida decorre da informação em declaração de direito creditório inexistente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 131, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* o crédito compensado não está prescrito;

* a multa isolada aplicada é improcedente, pois não houve falsidade de declaração pela Contribuinte.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Autos de Infração, referente aos DEBCADs 51.006.493-0 e 51.006.494-9, com vistas a exigir, respectivamente, (i) crédito tributário decorrente da glosa de compensação de contribuição incidente sobre subsídios de exercentes de mandato eletivo e (ii) multa isolada de 150% por falsidade de declaração.

A Contribuinte, em sua peça, reiterando os termos da impugnação, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* o crédito compensado não está prescrito;

* a multa isolada aplicada é improcedente, pois não houve falsidade de declaração pela Contribuinte.

Passemos, então, à análise individualizada de cada uma das razões de defesa da Recorrente.

Da Alegação de Não Prescrição do Crédito Compensado

A Recorrente inaugura suas razões de defesa destacando que *o aproveitamento do crédito decorrente de pagamento efetuado, considerado indevido e já reconhecido pela Previdência como inexigível (Portaria MPS nº. 133 de 02.05.2006), verdadeiramente não se encontra prescrito.*

Concluiu, neste particular, sintetizando que *assim está comprovado que o crédito do ente federado não está prescrito já que amparado pela defesa tempestiva de seus direitos. As autuações de que trata o presente Auto de Infração é descabida e deve ser anulada urna vez que a compensação é regular.*

Ocorre que, conforme destacado pelo órgão julgador de primeira instância, *o presente processo de lançamento decorreu de desconformidade diversa. Fundamentou-se a glosa na impossibilidade de se operar compensação antes do trânsito em julgado da referida ação que discute o seu direito, nos termos do art. 170-A do CTN. Uma vez que o sujeito passivo postulou seu direito judicialmente, o dispositivo veda o aproveitamento do direito creditório discutido até decisão final.*

Assim, considerando que o argumento de defesa em destaque não é hábil para combater o presente lançamento fiscal, não há qualquer provimento a ser dado ao recurso voluntário neste particular.

Da Multa Isolada Aplicada

No que tange à multa isolada de 150% aplicada, com base no § 10, do art. 89 da Lei nº 8.212/91, por falsidade de declaração, a Recorrente defende que *improcede o Auto de Infração aplicando a multa isolada (75%) em dobro(150%) ao ente da Federação. Com efeito, o aproveitamento do crédito decorrente de pagamento efetuado a maior e já reconhecido pela Previdência como inexigível (Portaria XIPS n.º. 133 de 02.05.2006), verdadeiramente não se trata de falsidade de declaração por parte do Autuado como capitulado no § 10 do artigo 89 da Lei 8.212/91.*

Destaca que, no julgamento de primeira instância, *o voto da Ilustre julgadora Antonieta Pires Sampaio Frauches, de maneira sábia votou pela exclusão da multa, pois vislumbrou acertadamente que não houve dolo nas compensações efetuadas pelo município, requisito essencial para aplicação de multas.*

Conclui sua tese argumentativa neste particular, destacando que *pela simples leitura dos dispositivos acima descritos verifica-se que não há comprovação da existência da alegação de "Falsidade de declaração". Ora as informações prestadas na GMT) não são falsas, pois, foram explicitadas através do OF. 056/2012/Gab de 17.04.2012 de que se tratava de compensação prevista em norma legal. Assim eventual divergência de interpretação de dispositivo legal entre o Autuado e o Fisco não enseja declaração "Falsa", data vênua.*

Pois bem!

Razão assiste à Recorrente neste particular.

A fiscalização entendeu que a contribuinte teria prestado declaração falsa e que portanto seria aplicável o disposto no § 10 do art. 89 da Lei 8212/91, in verbis:

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.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

A interpretação literal do dispositivo retro mencionado realmente parece chancelar a conclusão da autoridade fiscal.

Todavia, não pode passar despercebido que a conduta da Contribuinte estava pautada, **na sua interpretação**, de que, conforme destacado pela própria Fiscalização no Relatório Fiscal objeto do processo n.º 10660.721132/2012-09, do qual o presente processo é decorrente, *a Receita Federal do Brasil, reconhece a inexigibilidade das contribuições sociais, cuja legislação de regência foi suspensa pela Resolução do Senado Federal n.º. 26/2005, portanto.*

É dizer: no entendimento da Contribuinte, ainda que tenha ajuizado ação fiscal, em setembro de 2004, com vistas a discutir *a inconstitucionalidade da exigência da contribuição social incidente sobre os subsídios pagos aos agentes políticos*, fato é que, no ano subsequente ao ajuizamento da referida ação, o Senado Federal, por meio da Resolução n.º 26 de 21/06/2005, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário n.º 351.717-1 – Paraná, suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei Federal n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentada pelo § 1.º do art. 13 da Lei Federal n.º 9.506, de 30 de outubro de 1997, restando, assim, assegurado / reconhecido o seu direito creditório.

Nesse contexto, a fiscalização não demonstrou que a contribuinte tenha, dolosamente, prestado declaração falsa em GFIP. A contrario *sensu*, o sujeito passivo entendeu ter exercido um direito que lhe seria assegurado pela legislação.

Expressando-se de outra forma, a divergência de entendimento a respeito da aplicação da legislação tributária afasta a exigibilidade da multa lançada com base na falsidade da declaração prestada pelo sujeito passivo, devendo ser cancelada a exigência da multa isolada.

A falsidade difere do simples erro, pois ela pressupõe a existência de má-fé.

E a má-fé, como sabido, não se presume, vez que *inexiste no Direito qualquer princípio que erija a má-fé em regra ou critério de interpretação. Pelo contrário, notadamente em matéria de penalizações, tenham o caráter que tiverem, é vedada presunção de tão desabusado teor.*

A fiscalização, portanto, tem o dever de provar a existência do elemento subjetivo dolo, mais propriamente a intenção de alterar, suprimir, esconder, ludibriar, etc. Noutro giro verbal, a autoridade administrativa deve comprovar a existência de má-fé, a qual não se presume no Direito brasileiro.

Este colegiado já manifestou entendimento semelhante no julgamento dos processos 10410.723661/2017-95 e 10580.721524/2014-11. Confira-se, a título exemplificativo, trecho da ementa deste último precedente mencionado:

[...]

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE. NÃO CABIMENTO.

1. A multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, é inaplicável quando a autoridade fiscal não comprova a existência de falsidade.
2. A falsidade difere do simples erro, pois ela pressupõe a existência de má-fé por parte do sujeito passivo.

3. A autoridade administrativa tem o dever de comprovar a existência de má-fé, a qual não se presume no Direito brasileiro.

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento tem entendimento idêntico. Veja-se:

[...]

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 - quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação efetuada por meio da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

(PAF 11030.721697/2012-67, Acórdão 2401-004.741, Data da Sessão 05/04/2017, Relator CLEBERSON ALEX FRIESS)

Outrossim, não se deve ignorar a decisão proferida pelo Egrégio STF na ADI 4905. Confira-se, sobre o tema, o voto do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci no Acórdão nº 9202-010.948, de 24 de agosto de 2023:

2 Multa isolada por compensação falsa em GFIP

Discute-se nos autos se é cabível a aplicação da multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, por compensação indevida e falsa em GFIP. No entender da Fazenda Nacional, é desnecessária a comprovação de dolo do sujeito passivo e a responsabilidade por infração tributária independe de intenção do agente. Deve ser frisado que a Fazenda Nacional, em seu apelo extraordinário, não indicou qualquer outra circunstância fática ou jurídica para a manutenção da penalidade de 150%, de modo que o julgamento do seu recurso circunscreve-se à necessidade (ou não) de comprovação de conduta dolosa do sujeito passivo.

Pois bem. Inicialmente, é importante frisar que a tese recursal, segundo a qual, para a aplicação de multa por não homologação de compensação seria desnecessária a comprovação de dolo do sujeito passivo e a responsabilidade por infração tributária independe de intenção do agente, está em desacordo com a decisão do Supremo Tribunal Federal na ADI 4905. No referido julgado, conquanto não estivesse em discussão a constitucionalidade da norma inserta no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, decidiu-se, com eficácia erga omnes, que *“é inconstitucional a aplicação de multa isolada em razão da mera não homologação de declaração de compensação, sem que esteja caracterizada a má-fé, falsidade, dolo ou fraude, por violar o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade”*. É exatamente esta a hipótese dos autos, em que aplicada multa de 150% (*superior, inclusive, àquela prevista no § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996*), sem caracterização de *má-fé, falsidade, dolo ou fraude*.

No mais, e prosseguindo no exame da matéria, vale transcrever o dispositivo legal retro mencionado:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Como se vê na regra legal acima, quando o Fiscal comprova a falsidade da declaração prestada pelo contribuinte em GFIP, apresentada com a finalidade de compensar seus créditos com seus débitos, deve ser aplicada a multa isolada de 150%. Como a norma utiliza a expressão "*quando se comprove a falsidade da declaração*", a fiscalização tem o dever legal de comprovar que o contribuinte prestou declaração falsa. A aplicação dessa sanção, ademais, tem caráter nitidamente punitivo, de tal forma que não dispensa a prova, pelo agente autuante, da existência de conduta dolosa pelo suposto infrator.

É aplicável, pois, a ressalva contida na primeira parte do caput do art. 136 do Código Tributário Nacional ("salvo disposição de lei em contrário"), vez que o art. 89, § 10, supra mencionado, é expresso ao determinar a necessidade de comprovação da falsidade, ou seja, da intenção de falsificar e de fraudar o Fisco.

Sobre a necessidade da existência e de comprovação do dolo, a legislação deve ser interpretada no seu contexto normativo, sendo sabido que o sistema jurídico-tributário federal somente admite a imposição de sanção em dobro na hipótese de conduta dolosa do fiscalizado. Não são as meras circunstâncias de haver compensação indevida ou de ser realizado um lançamento que atraem a aplicação de sanção de caráter notadamente punitivo e que se aproxima inclusive do direito penal, mas sim a existência de dolo. Conforme a doutrina do Professor Paulo Ayres Barreto:

Significações específicas no discurso jurídico devem ser obtidas a partir dos textos normativos ou do uso de juristas, e não dos dicionários. Como predica Karl Larens, "termos que obtiverem na linguagem jurídica um significado específico, como, por exemplo, contrato, crédito, impugnabilidade, nulidade de um negócio jurídico, herança, legados, são usados nas leis, na maioria das vezes, com este significado especial".

O conceito de falsidade é normativo, e não meramente léxico. Corroborando esse raciocínio, a doutrina de Alfredo Augusto Becker:

[...] na interpretação de lei tributária que tenha aceito princípio, conceito, categoria ou instituição, de outro ramo de direito (portanto, já jurídico), no momento em que o intérprete cumpre com a exigência de integrar e completar a idéia, deverá lembrar-se (salvo expressa disposição legal) que a idéia resultante é idêntica àquela idéia que resultou quando, no outro ramo do direito, também se fez a integração e complementação da idéia contida na linguagem (fórmula legislativa); por exemplo: venda, locação, empreitada, incorporação, propriedade, usufruto, furto, empréstimo, móvel, imóvel, condomínio, título ao portador, herdeiro, sucessão comercial, dividendo, etc.

[...]

[...] uma definição, qualquer que seja a lei que a tenha enunciado, deve valer para todo o direito; salvo se o legislador expressamente limitou, estendeu ou alterou aquela definição ou excluiu sua aplicação num determinado setor do direito [...].

Sem contar o fato de que a palavra falsidade já carrega, em si, uma carga predominantemente pejorativa (o que derrui a alegação de que falsidade poderia corresponder à mera falta de realidade), é inquestionável que a legislação tributária federal, em todo o seu contexto normativo, apenas admite a cominação de sanções de tal magnitude quando presente o dolo do autuado.

Exemplificativamente, o § 1º do art. 44 da Lei 9430/96 preleciona que a multa de ofício será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/64, isto é, quando houver condutas dolosas relativas à sonegação, fraude ou conluio. Ou seja, não é o inadimplemento isolado do tributo que atrai a aplicação da multa dobrada, mas sim o inadimplemento doloso. Segundo Marco Aurélio Greco:

[...] o § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996 prevê como evento deflagrador da duplicação da multa, qualquer dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei

4.502/1964, que, por sua vez, descrevem condutas dolosas igualmente atreladas à redução ou diferimento do pagamento de tributos, consistentes no impedir ou dificultar o conhecimento do fato gerador ou agir dolosamente para se eximir do respectivo pagamento.

No mesmo sentido, a Súmula CARF 14 determina que não é a apuração de omissão de receita ou de rendimentos que autoriza a qualificação da multa, mas sim a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, o que exprime a importância do elemento subjetivo dolo:

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.

De outro lado, e tratando da compensação de outros tributos federais (que desde a edição da Lei 13670/2018 segue um regime unificado com as contribuições previdenciárias), o § 17 do art. 74 da Lei 9430/96 preleciona que na hipótese de compensação não homologada será aplicada multa isolada de 50%, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Isso porque, na hipótese de falsidade, é aplicável a multa de ofício de 150%, nos termos do § 2º do art. 18 da Lei 10833/03.

Quer dizer, em ambas as hipóteses retro mencionadas (lançamento de ofício e glosa de compensações), relativas aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a multa dobrada somente pode ser cominada quando existente atitude dolosa do contribuinte (sonegação, fraude, conluio ou falsificação), sendo incabível sua aplicação na circunstância isolada de mera compensação indevida. E a má-fé não se presume, vez que *"inexiste no Direito qualquer princípio que erija a má-fé em regra ou critério de interpretação. Pelo contrário, notadamente em matéria de penalizações, tenham o caráter que tiverem, é vedada presunção de tão desabusado teor"*.

Historicamente falando, a aplicação da multa isolada de 150% foi inicialmente instituída pela Medida Provisória – MP 449/08, que incluiu os §§ 9º e 10 ao art. 89 da Lei 8212/91. Posteriormente, tal Medida foi convertida na Lei 11941/09, ainda vigente e sem alteração de conteúdo neste ponto. Na exposição de motivos da MP, vê-se que a alteração teve a finalidade de uniformizar o tratamento dado aos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil⁶. Quer dizer, não há sentido em interpretar-se o § 10 do art. 89 de forma dissociada das demais regras relativas aos outros tributos federais, que, como demonstrado, não dispensam a existência de dolo para a aplicação de multa dobrada.

Art. 89. [...]

§ 9º. Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Mas não é só. A interpretação conjunta dos §§ 9º e 10 evidenciam, sem qualquer sombra de dúvidas, que não é a simples compensação indevida que permite a aplicação

da multa isolada, pois essa hipótese é regulada pelo § 9º, segundo o qual os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos de juros e multa moratórios. O § 10, por sua vez, requer um elemento a mais, a ser comprovado pelo Auditor-Fiscal, mais precisamente a falsidade da declaração. Isto é, o § 10 trata de hipótese diversa, na qual a falsidade (o evidente intuito de falsificar, de prestar declaração mentirosa, dolosa etc.) deve estar devidamente comprovada e ser obviamente resultante de dolo. E, lembre-se, se a lei não tem palavras inúteis, quanto mais orações inteiras, de tal maneira que se fosse possível a aplicação da multa isolada sem o elemento subjetivo dolo, o § 10 seria totalmente desnecessário e bastaria que o legislador determinasse a aplicação da multa de 150% no próprio § 9º, inclusive sem usar a expressão “*quando se comprove falsidade*”.

Como se demonstrou, portanto, todas as técnicas de interpretação da norma demonstram que o dolo é primordial para a aplicação da multa, de tal forma que a Fazenda Nacional equivocou-se neste particular.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando-se a multa isolada aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior

Declaração de Voto

Conselheiro Diogo Cristian Denny

Com o devido respeito ao ilustríssimo conselheiro Relator e aos membros do colegiado que o acompanharam, a meu ver, a multa deveria ter sido mantida, pelas seguintes razões.

Em primeiro lugar, é muito importante observar que as multas julgadas inconstitucionais pela Suprema Corte, no bojo do RE 796.939 – RS e da ADI 4905, foram apenas aquelas previstas no art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, a ver:

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo.

Nesse sentido, confira-se as ementas dos julgados, com destaques de nossa autoria:

RE 796.939 – RS

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA

ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96.

1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “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”.

2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.

3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.

4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso.

5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.

6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.

7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.

8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.

9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo.

ADI 4.905 – DF

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. SANÇÕES TRIBUTÁRIAS. MULTA ISOLADA. LEI 9.430/96. LEI 12.249/2010. LEI 13.097/2015. IN RFB 1.717/2017. PROPORCIONALIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO.

1. Perda superveniente do objeto da ação quanto ao § 15 do artigo 74 da Lei 9.430/96, alterado pela Lei 12.249/2010, tendo em vista a sua revogação pela Lei 13.137/2015.

2. Atendidos os requisitos previstos em lei, a compensação tributária se traduz em direito subjetivo do sujeito passivo, não estando subordinada à apreciação de conveniência e oportunidade da administração tributária.
3. A declaração de compensação é um pedido lato sensu, no exercício do direito subjetivo à compensação, submetido à Administração Tributária, que decide de forma definitiva sobre a matéria, homologando, de forma expressa ou tácita, a declaração.
4. É inconstitucional a aplicação de multa isolada em razão da mera não homologação de declaração de compensação, sem que esteja caracterizada a má-fé, falsidade, dolo ou fraude, por violar o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade.
5. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 – incluído pela Lei 12.249/2010, alterado pela Lei 13.097/2015 –, bem como do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 1.717/2017, por arrastamento.

Denota-se que o principal fundamento dessas decisões foi a ofensa ao direito de petição, porquanto a previsão legal era de incidência da multa, de 50%, pelo simples indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação. Em outras palavras, uma multa aplicada pela simples improcedência do pleito administrativo.

Por outro lado, observa-se que não foi objeto da decisão do STF as multas impostas por falsidade praticada nas declarações (DCOMP e GFIP). Além das respectivas normas não terem sido objeto das demandas, tal conclusão transparece da leitura dos julgados, como se pode inferir dos seguintes excertos de votos (*g.n.*):

Ministra Carmen Lúcia - RE 796.939 – RS

(...) Lembro que, **na hipótese de falsidade, a multa a ser aplicada é de 150%, conforme determina o §2º do art. 18 da Lei n. 10.833/2003 c/c o inc. I do art. 44 da Lei n. 9.430/1996:**

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 20021, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.”

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata” (...)

Ministra Rosa Weber - RE 796.939 – RS

(...) Delineado esse contexto, observo que a legislação tributária federal contempla um conjunto de medidas punitivas especificamente direcionadas a punir os contribuintes que, agindo com má-fé e abuso de direito, pratiquem comportamentos ilícitos, com o propósito de obter restituição ou compensação de créditos inexistentes ou avaliados a maior, mediante o uso de declarações falsas ou comportamentos fraudulentos, valendo destacar, dentre outras sanções de natureza civil, tributária, administrativa ou penal, as seguintes sanções pecuniárias:

(a) A **multa de 150%** (cento e cinquenta por cento), aplicada por lançamento de ofício, quando **comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**. Essa sanção está prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/03, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96:

“Lei nº 9.430/1996

.....
Multas de Lançamento de Ofício

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

“Lei nº 10.833/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

.....
§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será 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.”

(b) **Multa de 150%** (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, **por meio de declarações comprovadamente falsas**, em relação às contribuições previdenciárias de que trata a Lei 8.212/91:

“Lei 8.212/1991

.....
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 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.

Ministro Gilmar Mendes - ADI 4.905 – DF

(...) Importante destacar que o dispositivo questionado não discrimina o motivo que ensejou a não homologação, mas exclui, de forma explícita, a hipótese de falsidade da declaração. Portanto, não se está aqui a debater a aplicação de multa em caso de declaração comprovadamente falsa. (...)

No caso de não homologação, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada, o sujeito passivo está submetido à multa de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado, consoante art. 18, § 2º, da Lei 10.833/2003 c/c art. 44, I, da Lei 9.430/1996.(...)

Ressalte-se que contribuintes de má-fé que tenham agido com fraude ou falsidade, por expressa previsão legal, encontrar-se-ão sujeitos a outras penalidades (vide item 3.3).

Pois bem. No caso vertente, foi aplicada a multa prevista no art. 89, §10, da Lei 8.212/91, acima transcrito, que prevê sua aplicação “**quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**”.

A conduta do contribuinte foi assim descrita pela fiscalização:

5.2- Considerando que não houve a decisão definitiva (trânsito em julgado) que lhe garanta o direito de efetuar a compensação, conforme sentença de primeira instância e certidão de objeto e pé, apuramos o crédito compensado indevidamente pelo município, tendo em vista o artigo 170-A do CTN:

(...)

6 - As contribuições apuradas decorreram das glosas de compensações informadas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP, indevidamente utilizadas pelo Município de Itutinga - Prefeitura Municipal, nas competências compreendidas entre 04/2010 a 12/2010, cujos valores estão demonstrados no Relatório de Lançamentos - Levantamento GL. Debcadº n 51.006.493-0, que integra o presente auto.

7 - A multa isolada decorreu das informações em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP, de compensação que não teria direito, reduzindo o valor devido nas competências acima relacionadas, cujos valores estão demonstrados no Relatório de Lançamentos (...)

9 - A compensação indevida informada na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP implicará na necessária emissão de relatório específico a ser remetido ao Ministério Público Federal, por configurar, em tese, o crime de Falsificação de Documento Público previsto no art. 297, § 3º, III, do Decreto-Lei 2848/40 - Código Penal: "Art 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro. (...) § 3o Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado (...)

Tem-se, portanto, amplamente demonstrado pela fiscalização, que houve a falsidade ideológica (inserção de informações falsas) em um documento público (GFIP) enviado pelo contribuinte, no afã de compensar e, por conseguinte, não recolher ao Erário tributo por ele devido, sendo correta a aplicação da multa prevista no art. 89, §10, da Lei 8.212/91.

Deveras, o contribuinte informou direito creditório em GFIP não reconhecido judicialmente com trânsito em julgado, em ofensa direta ao art. 170-A do CTN.

Observe, relativamente a esta multa, que o antecedente da matriz legal determina, para sua aplicação, a simples demonstração de que houve falsidade no documento enviado à RFB. Trata-se de responsabilidade que sequer exige a demonstração do elemento subjetivo do sujeito passivo, à luz do que dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional.

No sentido do até aqui sustentado, trago à baila precedentes da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, inclusive acerca da multa prevista no art. 18 da Lei 10.833/03 (“*O lançamento (...) limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo*”), que possui redação idêntica, em seu núcleo, à multa aqui tratada, prevista no art. 89, §10, da Lei 8.212/91 (*Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada (...)*):

Numero do processo: 10865.722621/2012-73

Data da sessão: Wed Aug 23 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Tue Oct 17 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/2009 a 31/05/2010 COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DOLO. **É cabível a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, na hipótese de compensação indevida, quando demonstrada nos autos a falsidade da declaração.**

Numero da decisão: 9202-010.948

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Marcelo Milton da Silva Risso, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Hermes Soares Campos. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, entretanto, ultrapassado o prazo regulamentar não foi apresentada tal declaração. Julgamento iniciado em 07/2023 e concluído em 24/08/2023, período da manhã. Nos termos do § 5º do art. 58 do Anexo II do RICARF, não participou do julgamento o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (Suplente Convocado) em razão dos votos proferidos pelas Conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchier na reunião de julho de 2023. O Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle (Suplente Convocado) votou apenas no mérito, pela mesma razão. (assinado digitalmente) Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício (assinado digitalmente) João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator (assinado digitalmente) Mário Hermes Soares Campos – Redator Designado Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Maurício Dalri Timm do Valle (Suplente Convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Nome do relator: JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI

Numero do processo: 10073.721893/2015-15

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Nov 22 00:00:00 UTC 2022

Data da publicação: Thu Feb 09 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2014 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. COMPROVAÇÃO DO DOLO. **Para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n. 8212/91, não há necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo para a caracterização da falsidade da compensação indevida, mostrando-se suficiente apenas a demonstração da utilização créditos que sabia não serem líquidos e certos.**

Numero da decisão: 9202-010.519

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial do contribuinte, e no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes, Maurício Nogueira Righetti, Mário Pereira de Pinho Filho,

Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Henrique de Oliveira. Manifestou intenção de fazer declaração de voto o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira. (assinado digitalmente) Carlos Henrique de Oliveira - Presidente em exercício (assinado digitalmente) Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Pereira de Pinho Filho, Rayd Santana Ferreira (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Nome do relator: RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI

Numero do processo: 11070.721647/2013-94

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Mon Sep 20 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Thu Nov 11 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/08/2009 a 30/06/2010 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.**

Numero da decisão: 9202-009.849

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Martin da Silva Gesto, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. (documento assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício (documento assinado digitalmente) Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Nome do relator: Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto vencedor do conselheiro Dr. Mário Hermes Soares Campos, no citado acórdão 9202-010.948:

Também tenho como desarrazoada a afirmação de que o sistema jurídico tributário federal somente admitiria a imposição de sanção em dobro na hipótese de conduta

dolosa do fiscalizado, devendo assim ser comprovada a ocorrência de dolo por parte do sujeito passivo, para efeito de aplicação da penalidade prevista no art. 89 § 10, da Lei nº 8212/1991. **Novamente a simples leitura do texto normativo deixa clara a situação passível de aplicação da penalidade, qual seja: “compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada”. Não há qualquer referência na norma quanto à necessidade da existência e de comprovação do dolo, para efeito de sua aplicação na hipótese de compensação indevida. Bastando para tanto, que se demonstre a falsidade da declaração, o que entendo evidenciado nos autos (...)**

Voto do conselheiro Dr. Maurício Rigueti, no acórdão 9202-009.483:

A seu turno, falsidade é qualidade daquilo que é falso, que, na sequência, pode ser assim definido : 1 Oposto à verdade ou à realidade; inexato, infundado. 2 Em que há mentira, fingimento ou dolo. 3 Que não é verdadeiro, mas inventado; fictício, enganoso. 4 Que se faz passar pelo que não é; impostor. 5 Que não é original ou autêntico, mas feito como imitação, às vezes com intenção fraudulenta; falsificado, imitado, posticho. 6 Que não é leal; desleal, pérfido, traidor.

Diferentemente da seara criminal, onde para se ter um provimento condenatório faz-se necessário, como regra, provar o dolo na conduta comissiva ou omissiva do agente, na medida em que a pena traz, a rigor, restrições ao seu consagrado direito constitucional à liberdade; **no âmbito tributário tem-se como regra, quanto à imposição de penalidade, a desnecessidade de se apontar/provar o dolo na conduta do contribuinte, como se denota do artigo 136 infra colacionado, eis que, aqui, a penalidade traz implicações, em última análise, ao direito à propriedade.**

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Nesse rumo, pode-se concluir que enquanto no âmbito criminal, a regra é que se demonstre a intenção (dolo) na conduta do agente; **no tributário, a responsabilidade pela infração é de natureza objetiva, bastando, para tanto, que se demonstre a ação (ou omissão), o resultado reprovável e o nexo de causalidade entre ambos.**

Insta observar que esse entendimento também é adotado em Colegiados da 1ª e 3ª Seções deste Tribunal Administrativo, a ver:

Numero do processo: 16692.720006/2014-08

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed May 19 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Mon Jun 14 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 04/07/2012 CANCELAMENTO DE DCOMP. IMPOSSIBILIDADE APÓS INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTO SOBRE EXISTÊNCIA DE CRÉDITO. É facultado ao sujeito passivo o arrependimento eficaz para cancelar DCOMP que contenha dados falsos relativos aos créditos desde que o ato se dê de forma espontânea. Não se considera espontâneo o ato de cancelamento da DCOMP quando efetuado após o contribuinte ter sido regularmente intimado a comprovar dados sobre os créditos declarados (art. 82 da IN RFB nº 900, de 2008). FALSIDADE IDEOLÓGICA RELATIVA A EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS EM DCOMP. CONDUTA DOLOSA. CABIMENTO DE MULTA ISOLADA DE 150%. **Constatado nos autos que o sujeito passivo inseriu dados falsos sobre a existência de créditos em DCOMP, em especial sobre a existência de pagamentos indevidos ou a maior,**

resta configurada a hipótese aplicável a multa de 150%, prevista no art. 18, da Lei nº 10.833, de 2003.

Numero da decisão: 1402-005.554

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a exigência da multa isolada de 150% pela inserção de dados falsos relativos a créditos em DCOMP. (documento assinado digitalmente) Paulo Mateus Ciccone - Presidente (documento assinado digitalmente) Iágaro Jung Martins - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Nome do relator: IAGARO JUNG MARTINS

Numero do processo: 10665.000140/2010-06

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Mar 11 00:00:00 UTC 2020

Data da publicação: Thu Apr 16 00:00:00 UTC 2020

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 31/12/2009 MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA - DECLARAÇÃO FALSA. **É cabível a exigência, mediante lançamento de ofício, de multa isolada, calculada sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, no percentual de 150%, quando se comprove a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.**

Numero da decisão: 1401-004.279

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. (documento assinado digitalmente) Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente (documento assinado digitalmente) Eduardo Morgado Rodrigues - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Eduardo Morgado Rodrigues, Letícia Domingues Costa Braga, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Nelso Kichel.

Nome do relator: EDUARDO MORGADO RODRIGUES

Numero do processo: 10840.722577/2013-61

Turma: Terceira Turma Especial da Terceira Seção

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Jan 27 00:00:00 UTC 2015

Data da publicação: Fri Jun 26 00:00:00 UTC 2015

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 19/09/2012, 23/10/2012 MULTA ISOLADA DE OFÍCIO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. **Aplica-se a multa isolada de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) quando fica**

comprovada a falsidade da declaração de compensação, consubstanciada na inexistência de crédito restituível fundado no excesso de ação da declarante conjugado com a inaplicável fundamentação jurídica apresentada.

Numero da decisão: 3803-006.841

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (assinado digitalmente) Corintho Oliveira Machado - Presidente (assinado digitalmente) Belchior Melo de Sousa - Relator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Corintho Oliveira Machado, Hécio Lafeté Reis, Belchior Melo de Sousa, Paulo Renato Mothes de Moraes, Samuel Luiz Manzotti Riemma e Carolina Gladyer Rabelo.

Nome do relator: BELCHIOR MELO DE SOUSA

Com base no exposto, e seguindo entendimento consolidado na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e também adotado em outros Colegiados e Seções deste Tribunal Administrativo, votei por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny