



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10875.720676/2018-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.570 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	FUNDACAO PARA O REMEDIO POPULAR FURP

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2013

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2402-008.172 (fls. 10367/10380), o qual deu provimento ao recurso voluntário, para cancelar a multa isolada de 150% aplicada com base no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91, por falsidade na declaração de compensação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

MULTA ISOLADA NÃO APLICÁVEL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE.

A prova da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo é requisito para a aplicação multa de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91. A divergência jurídica real e justificada existente a respeito de regime jurídico de apuração e recolhimento de contribuições sociais não pode ser entendida como falsidade de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Denny Medeiros da Silveira, que negou provimento ao recurso.

A fim de retratar a questão fática, cito trechos do acórdão recorrido:

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

O presente processo administrativo, cadastrado no COMPROT sob nº 10875.720676/2018-15, em 13/03/2018, lavrado contra a FUNDAÇÃO PARA O REMÉDIO POPULAR (FURP), é constituído pelo seguinte Auto de Infração a seguir descrito:

1.1. AI OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB (fls. 154 a 158), no qual se exige da interessada MULTA REGULAMENTAR, no valor de R\$ 12.514.250,80 (doze milhões, quinhentos e quatorze mil, duzentos e cinquenta reais e oitenta centavos), em razão de infração à legislação – COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO APRESENTADA COM FALSIDADE.

2. Segundo o DESPACHO DECISÓRIO nº 0211/2017 - DRF/GUA/ SEORT, de fls. 134 a 143, foram consideradas compensadas indevidamente e não homologadas as competências de 01/2013 a 13/2013, no montante de R\$ R\$ 8.342.833,90, e aplicada a multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o montante compensado indevidamente, decorrente da falsidade das compensações declaradas em GFIP, conforme o disposto no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

2.2. Em resposta, a interessada apresentou apenas a planilha de fl. 13 – Discriminação da Origem do Crédito – contendo período e valores, informando que as compensações, no valor total de R\$ 227.825,24, se referem ao “pleito de restituição de valores pagos a título de INSS sobre serviços prestados por cooperativa no caso da Fundação Cooperativas de serviços médicos Unimed”. O referido valor consta dos sistemas informatizados da RFB, os quais registram a transmissão de 12 (doze) PER/DCOMP’s no período de 01 a 13/2013, que se encontram em situação de análise automática, cujo valor é bastante inferior às compensações declaradas em GFIP (R\$ 8.342.833,90), o que demonstra inconsistência nas informações prestadas pela interessada.

2.3. Extrai-se do despacho decisório que:

- consta na “massa salarial total” GFIP, o valor de R\$ 41.721.227,22, extraído em 02/10/2017 do Sistema de Inteligência Fiscal – SIF (o montante compensado não ultrapassou o valor da contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a massa salarial total da GFIP);
- no sistema CNPJ, a interessada encontra-se cadastrada com a natureza jurídica 114-7 – FUNDAÇÃO ESTADUAL OU DO DISTRITO FEDERAL, tendo como atividade econômica principal 21.21-1/01 – FABRICAÇÃO DE MEDICAMENTOS ALOPÁTICOS PARA USO HUMANO;
- na DIPJ ISENTA, ano-calendário de 2013, promoveu a saída de produtos/mercadorias/insumos, com classificação fiscal: NCM nº 3004.90.99 – Outros, no valor total de R\$ 305.754.352,81;
- em consulta efetuada a EFD CONTRIBUIÇÕES - Bloco P100 –contribuição previdenciária sobre o valor da receita bruta, ano calendário de 2013, consta, a título de contribuição previdenciária sobre a receita bruta, à alíquota básica de 1%, o montante de R\$ 1.648.276,18;
- em consulta efetuada no sistema SIEF-FISCEL, período de 01 a 12/2013, constam recolhimentos de contribuições previdenciárias sobre a receita bruta, código de receita: 2991 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - Art. 8º, Lei nº 12.546/2011, no montante de R\$ 1.681.571,70, que não foram declarados em DCTF’s. Portanto, não alocados como dívida confessada, além do que o referido valor supera o valor informado na EFD CONTRIBUIÇÕES (R\$ 1.648.276,18);
- embora os produtos fabricados pela interessada estejam enquadrados no “NCM 3004.90.99 – Outros”, da desoneração fiscal das contribuições previdenciárias sobre folha de pagamento, por estar cadastrada como Fundação Estadual ou do Distrito Federal (código 114-7), ou seja, entidade dotada de personalidade jurídica de direito público, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa e regulamentada por decreto, para o desenvolvimento de atividades de interesse público, a FURP não se

enquadra no conceito de empresa, previsto no inciso VII, do art. 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, portanto, não se podendo aplicar o disposto no art. 8º, caput, da Lei nº 12.546, de 2011, que prevê a incidência de contribuição substitutiva sobre a receita bruta.

3. Nos termos do despacho decisório, “a interessada quis passar a falsa impressão de estar enquadrada como empresa sujeita a incidência de contribuição substitutiva sobre a receita bruta ao efetuar recolhimentos, de jan/dez-2013, por meio de Darf’s sob o código 2991 – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB, no montante de R\$ 1.648.276,18, os quais não se encontram declarados em DCTF’s, pois, esses recolhimentos, por serem de exclusividade das empresas enquadradas na desoneração fiscal das contribuições previdenciárias sobre folha de pagamento, previsto no artigo 8º, da Lei nº 12.546/2011, não são permitidos às pessoas jurídicas de natureza jurídica 114- 7 (Fundação Estadual ou do Distrito Federal), por não estarem contempladas nesse benefício fiscal”.

3.1. Como se não bastasse a impossibilidade de declarar esses recolhimentos sob o código 2991 em DCTF’s, enviou EFD-CONTRIBUIÇÕES – Bloco P100– de exclusividade de recolhimentos de Contribuições Previdenciárias sobre Receitas Brutas – CPRB, como se estivesse enquadrada naquela situação. A fim de respaldar tal situação, a interessada protocolou, em 19/04/2017, consulta à RFB recebendo o número 10875.721250/2017-06 (a situação hipotética foi engendrada para efetuar compensações de contribuições previdenciárias, sabidamente indevidas).

3.2. Assim, as compensações efetuadas pela interessada em GFIP foram consideradas indevidas e não homologadas, no montante de R\$ 8.342.833,90, “pela inexistência de créditos, cujos supostos créditos foram inseridos a títulos de pagamentos indevidos ou a maior, que foram utilizados em outras competências e, por estar efetuando compensação com base na contribuição previdenciária sobre receita bruta sem estar respaldado legalmente”.

3.3. Conforme Termo de Verificação Fiscal e Constatação de Irregularidades (fls. 151 e 152), foi aplicada “multa isolada de 150% sobre o montante compensado indevidamente, decorrente da falsidade das compensações declaradas em GFIP, os quais resultaram em prejuízo do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, de acordo com o art. 89, § 10, da Lei 8212/91 c/c inciso I do art. 44 da Lei 9430/96 (auto de infração de fls. 154 a 164). Também restou formalizada Representação Fiscal para Fins Penais (autos nº 10875.721046/2018-68).

(...)

Segundo a autoridade fiscal,

(...)

Vê se assim que essa hipotética situação foi engendrada para efetuar compensações de contribuições previdenciárias, sabidamente indevidas, no montante de R\$ 8.342.833,90, a título de CPRB, como também, por meio de créditos de pagamentos indevidos ou a maior, no montante de R\$ 227.825,24, que este último foram utilizados em compensações de outras competências, com intuito exclusivo de retardar a cobrança do tributo pelo prazo de 5 (cinco) anos para alcançar a homologação tácita, objetivando a extinção de seus débitos sob condição resolutória de ulterior homologação, caracterizando como fraude, dolo e simulação, estando incursa no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir reproduzido:

(...)

Conclui [a decisão da DRJ] que "a declaração de compensação indevida em GFIP caracteriza a prática de inclusão de **falsa informação** em documento público e obrigatório, dotado de efeitos tributários, pois se tem, de imediato, a redução do montante dos tributos declarados como devidos e, decorrido o lapso decadencial, sem a revisão da compensação, opera-se a exclusão do respectivo crédito tributário ("homologação tácita" do lançamento tributário)"e, mais ainda, que "restou devidamente demonstrado no voto exarado no Processo Administrativo nº 10875.723137/2017-57, que a Contribuinte não poderia estar enquadrada na Lei nº 12.546, de 2011, que prevê a incidência de contribuição substitutiva sobre a receita bruta (CPRB) e, consequentemente, também não poderia declarar em GFIP valores a serem compensados, sabidamente indevidos" (os grifos constam do original).

Acrescenta, ainda, a decisão recorrida:

ao inserir informações com efeitos tributários relevantes (redução do montante dos tributos declarados como devidos), **com base apenas em sua convicção, desprovidas de respaldo legal, justifica-se à imputação de inclusão de falsa informação em GFIP, sujeita, portanto, à aplicação da multa isolada prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212, de 1991**, antes transcrita. (Destacamos)

(...)

A recorrente, por sua vez, argumenta que (i) não realizou a compensação tida como glosada pela Fiscalização; (ii) não indicou a existência de crédito em seu favor; e (iii) não utilizou aludido (e inexistente) crédito para compensação de valores declarados em Sefip/GFIP.

Esclarece que, na verdade, tem o direito de apurar as contribuições à Seguridade Social sobre o valor da receita bruta, nos termos da Lei nº 12.546/11, e que em estrito atendimento ao Ato Declaratório Executivo CODAC n. 93/2011 ("ADE 93" – doc. 57, da Impugnação), indicou no campo "compensação" o valor da cota patronal automaticamente calculado pelo sistema com base na folha de salários a

fim de anular tal apuração, uma vez que recolhera regular e tempestivamente tal rubrica calculada sobre a contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta via DARF.

Assim, conclui que i) sequer incorreu na conduta primária trazida pela norma que prevê a sanção, uma vez que seguiu à risca o mecanismo traçado pelo ADE 93; (ii) todo o valor assinalado no campo “compensação”, confere exatamente com o cálculo da diferença entre (a) o valor da cota patronal automaticamente calculado pelo sistema com base na folha de salários e (b) o valor calculado sobre a contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta, regularmente recolhido por DARF, não havendo nenhuma “falsidade” nessas informações, que seguem à risca o ADE 93.

(...)

Ora, no presente caso, percebe-se com clareza de tudo o quanto consta do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido, cujos trechos de maior relevância para o deslinde da causa foram acima reproduzidos, que **a única razão que justificou a aplicação à recorrente da multa isolada no percentual de 150%**, prevista do art. 89, § 10 da Lei 8212/91, que exige comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, **foi, em verdade, o fato de ele ter apurado a contribuição previdenciária patronal no ano de 2013 sobre a receita bruta, nos termos da Lei nº 12546/11, e não sobre a folha de salários.**

Em suma, o que há, no presente caso, é uma divergência de entendimento sobre se a recorrente teria ou não direito à apuração e recolhimento, no período de janeiro a dezembro/2013, da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, nos termos da Lei nº 12.546/11, em substituição à contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento.

(...)

Agora, questiona-se: onde está a **prova** da falsidade da declaração da recorrente, **requisito** para aplicação da multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91? E a **própria falsidade?**

Vejamos: o que há, aqui, repito novamente, é uma **divergência de entendimento**, que, a propósito, não é nem um pouco desarrazoada, tanto que foi objeto de diversas consultas à Receita Federal do Brasil.

(...)

Em suma, a multa aplicada, com todo o respeito, o foi ao arreio da lei, uma vez que divergência de entendimento acerca da aplicação da lei não significa declaração falsa.

A Fazenda Nacional tomou ciência da decisão e apresentou Recurso Especial (fls. 10382/10389). Pelo despacho de fls. 10393/10401 foi dado seguimento ao Recurso Especial, admitindo-se a rediscussão da matéria: **a) “o § 10º do art. 89 da Lei não exige presença de dolo**

**para a aplicação da multa para a aplicação da multa de 150%, com base nos paradigmas nº 2301-002.736 e nº 9202-005.308.**

Cientificada, a contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls. 10410/10426.

À fl. 10453 foi acostado aos autos despacho, exarado pela então Conselheira Relatora, em que se aponta a conexão do presente processo ao de nº 10875.723137/2017-57, em que se discute a obrigação principal. Assim, determinou-se a vinculação dos casos para que fossem apreciados na mesma ocasião.

Posteriormente, foram acostados aos autos diversas decisões proferidas no referido processo de obrigação principal (fls. 10455/10514).

Tendo em vista que a antiga Relatora não mais integra esta Colenda Turma, este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

- a) “**o § 10º do art. 89 da Lei não exige presença de dolo multa para a aplicação da multa de 150%**” (com base nos paradigmas nº 2301-002.736 e nº 9202-005.308)

### I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 10367/10380):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

MULTA ISOLADA NÃO APlicável. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE.

A prova da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo é requisito para a aplicação multa de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91. A divergência jurídica real e justificada existente a respeito de regime jurídico de apuração e recolhimento de contribuições sociais não pode ser entendida como falsidade de declaração.

(...)

**Voto**

(...)

Ora, no presente caso, percebe-se com clareza de tudo o quanto consta do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido, cujos trechos de maior relevância para o deslinde da causa foram acima reproduzidos, que **a única razão que justificou a aplicação à recorrente da multa isolada no percentual de 150%**, prevista do art. 89, § 10 da Lei 8212/91, que exige comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, **foi, em verdade, o fato de ele ter apurado a contribuição previdenciária patronal no ano de 2013 sobre a receita bruta, nos termos da Lei nº 12546/11, e não sobre a folha de salários.**

Em suma, o que há, no presente caso, é uma divergência de entendimento sobre se a recorrente teria ou não direito à apuração e recolhimento, no período de janeiro a dezembro/2013, da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, nos termos da Lei nº 12.546/11, em substituição à contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento.

(...)

Agora, questiona-se: onde está a **prova** da falsidade da declaração da recorrente, **requisito** para aplicação da multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91? E a **própria falsidade?**

Vejamos: o que há, aqui, repito novamente, é uma **divergência de entendimento**, que, a propósito, não é nem um pouco desarrazoada, tanto que foi objeto de diversas consultas à Receita Federal do Brasil.

(...)

Em suma, a multa aplicada, com todo o respeito, o foi ao arrepio da lei, uma vez que divergência de entendimento acerca da aplicação da lei não significa declaração falsa.

Cito trechos do acórdão proferido no acórdão paradigma nº 2301-002.736:

**Acórdão 2301-002.736**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2008 a 30/06/2010

COMPENSAÇÃO. MULTA DE 150% POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. NORMA LEGAL QUE NÃO EXIGE O DOLO. FALSIDADE CARACTERIZADA POR DECLARAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO QUE NA REALIDADE JURÍDICA NÃO EXISTE.

Segundo o §1º do art. 89 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 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. A norma legal não exige dolo expressamente ou vincula sua aplicação ao conteúdo do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96, o que deixa tal sanção submetida à regra geral das infrações tributárias prevista no art. 136 do CTN: a

responsabilidade por infrações independe da intenção do agente. Se o contribuinte declara possuir crédito líquido e certo que, na realidade, não revelam ter tais qualidades, está caracterizada a falsidade, a informação diversa da realidade jurídica.

(...)

#### Relatório

(...)

A autoridade fiscal constatou que a empresa informou em GFIP compensações que tomavam como crédito valores supostamente recolhidos indevidamente desde a competência 10/2000. Antes mesmo de considerar as matérias envolvidas, observou que a compensação efetuada considerou créditos atingidos pela decadência quinquenal do direito de compensar. Nesse aspecto, a compensação só poderia atingir créditos até 09/2003, uma vez os créditos serviriam para afastar o recolhimento a partir de 09/2008.

Além de problemas relativos a créditos decaídos, a fiscalização constatou que a recorrente considerou como pagamentos indevidos recolhimentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre rubricas que a lei inclui na base de cálculo do tributo. São as seguintes:

- Auxílio-doença e seu complemento;
- Adicional de 1/3 da remuneração de férias;
- 13º salário;
- SAT/RAT sobre remuneração da administração;
- Adicional de horas extras;
- Adicional noturno;
- Adicional de horas extras noturno;
- Adicional de insalubridade;

Em adição aos créditos de contribuições previdenciárias, a recorrente utilizou na compensação créditos de contribuições terceiros: INCRA e SEBRAE.

(...)

#### Voto

(...)

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.

(...)

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:

(...)

Só existe direito creditório compensável se este for líquido e certo. Um crédito oriundo de um pagamento tido como indevido por tese jurídica bastante contestada judicialmente não é líquido e certo. Só haverá liquidez e certeza depois do transito em julgado da respectiva ação judicial ou depois que a Fazenda Pública reconhecer o crédito administrativamente. Nenhuma das situações ocorreu no caso.

O CTN veda, inclusive, a compensação de créditos referentes a ações ainda não transitadas em julgado. O que dizer de créditos baseados em tese jurídicas não acatadas pelo Poder Judiciário em ação própria do interessado?

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. Parecemos que a situação prevista na lei para a aplicação da penalidade de 150% ficou configurada.

(...)

Adiante, cito trechos do acórdão proferido no paradigma nº 9202-005.308. Antes, porém, importante esclarecer que o referido acórdão se refere ao mesmo caso em que foi proferido o primeiro acórdão paradigma (nº 2301-002.736), qual seja, o processo nº 16095.000623/2010-91. Sendo assim, ambos os paradigmas possuem o mesmo contexto fático:

**Acórdão nº 9202-005.308**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 22/11/2010

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

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

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

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

(...)

**Voto**

(...)

Por outro lado, o acórdão recorrido 2301-002.736, adotou outra linha diametralmente oposta, dando provimento ao recurso de ofício, por considerar presentes os pressupostos que determinam a aplicação da multa isolada. Vejamos sua fundamentação:

(...)

Quanto ao questionamento acerca da multa isolada, base do presente recurso, entendo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, corroborado pelo acórdão recorrido, de que a informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa encontre-se exercendo direito líquido e certo, leva sim, a uma falsa declaração, capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no § 10 do art. 89 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

(...)

Ao contrário de outros processos de compensação, onde a empresa promove as compensações, amparada em decisão judicial que delimita o alcance de seu direito, no presente caso, mesmo que se argumente a existência de discussões judiciais sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, fato é, que a época das compensações, essa discussão encontrava-se muito longe de uma manifestação concreta dando guarida a interpretação do recorrente.

Não há como afastar o fato que a empresa realizou as compensações ao seu “bel prazer”, sem qualquer amparo, ou seja, não buscou judicialmente o direito a compensação.

(...)

Conforme descrito anteriormente, alegar que compensou valores face a interpretação de que diversas rubricas não compõe o conceito de salário de contribuição, carece de respaldo, se a lei previdenciária, em momento algum, excluiu ditas rubricas do conceito de salário de contribuição. Nesse caso, proceder a compensação de valores sem amparo judicial, sem declaração de constitucionalidade, que destaque serem indevidos os valores e, sem nem mesmo deixar claro qual o montante que compensou a este título, não pode ser aceito. Assim, a não comprovação do direito creditório a esse título gera tbm falsidade de declaração.

Pelos fatos descritos, fica fácil identificar que não se desincumbiu o sujeito passivo de provar que os valores indicados como crédito em sua GFIP, realmente existiram. É nesse caso, que resta demonstrada a falsidade.

Percebe-se que há uma divergência fática entre os paradigmas (que tratam do mesmo caso) e a situação ora em análise.

Em princípio, constata-se de plano que os paradigmas apresentados (acórdãos 2301-002.736 e 9202-005.308) abordam apenas a dispensa da necessidade de comprovar o dolo para a imputação da multa do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91. No entanto, no caso em questão, o acórdão recorrido concluiu pela ausência da falsidade propriamente dita, considerando ser este o requisito indispensável para a aplicação da penalidade e que, no caso, houve apenas uma divergência de entendimento. Transcreve-se, novamente, o seguinte trecho do voto condutor do acórdão recorrido:

Agora, questiona-se: onde está a **prova** da falsidade da declaração da recorrente, requisito para aplicação da multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91? E a **própria falsidade**?

Vejamos: o que há, aqui, repito novamente, é uma **divergência de entendimento**, que, a propósito, não é nem um pouco desarrazoada, tanto que foi objeto de diversas consultas à Receita Federal do Brasil.

(...)

Em suma, a multa aplicada, com todo o respeito, o foi ao arrepio da lei, uma vez que divergência de entendimento acerca da aplicação da lei não significa declaração falsa.

Ou seja, no caso recorrido, considerando o contexto fático-probatório existente, considerou-se inexistir falsidade no ato do contribuinte, sendo indevida a penalidade aplicada.

Ademais, e não menos importante, o contexto fático que envolve os casos são bastante distintos.

No caso recorrido, o contribuinte se valeu do campo “compensação” na GFIP para zerar as contribuições patronais incidentes sobre a folha, haja vista o recolhimento do tributo com base na receita bruta (CPRB), procedimento, este, adotado com base em orientação oficial da autoridade fiscal através do Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93/2011. O argumento da autoridade julgadora no caso recorrido foi de uma divergência de entendimento quanto ao contribuinte estar ou não enquadrado no regime de recolhimento via CPRB.

Por outro lado, no caso dos paradigmas (como exposto, ambos versam sobre o mesmo lançamento), o contribuinte considerou no campo “compensação” da GFIP supostos pagamentos indevidos a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre diversas rubricas, as quais entendeu não serem base da contribuição, mas que a lei considera na base de cálculo do tributo, como por exemplo: Auxílio-doença e seu complemento, Adicional de 1/3 da remuneração de férias, 13º salário, Adicional de horas extras, Adicional noturno, Adicional de insalubridade, etc. O argumento da autoridade julgadora no paradigma foi de no sentido da inexistência de direito “líquido e certo” à compensação.

Neste sentido, verifica-se contexto fático distinto entre os casos, o que afasta a possibilidade de conhecimento do recurso especial.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 118, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, consequentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Desta forma, com a devida vênia, por envolver contexto fático distinto, os Acórdãos nº 2301-002.736 e nº 9202-005.308 não são aptos a evidenciar a divergência jurisprudencial apontada.

Portanto, não conheço do recurso especial.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**