



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

Processo n° 10875.723818/2014-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.060 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2017
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente METALURGICA DE TUBOS DE PRECISÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/01/2014

MULTA ISOLADA APLICADA SOBRE A COMPENSAÇÃO INDEVIDA.
COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada nos termos do art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Fabio Piovesan Bozza, que dava parcial provimento, mantendo a multa apenas em relação às compensações efetuadas com base em valores não recolhidos. Votou pelas conclusões a conselheira Fernanda Melo Leal.

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Relatora e Presidente em Exercício.

EDITADO EM: 06/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Fábio Piovesan Bozza, Jorge Henrique Backes (suplente convocado), Alexandre Evaristo Pinto, Fernanda Melo Leal (suplente convocada) e Andrea Brose Adolfo.

Relatório

Trata-se de Recurso voluntário interposto contra Acórdão nº 09-058.097, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, nos seguintes termos:

MULTA ISOLADA APLICADA SOBRE A COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa 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.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

O lançamento refere-se a Multa Isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no percentual de 150% sobre o valor das compensações de contribuições previdenciárias informadas em GFIP, cujo direito creditório não foi reconhecido nos termos do Despacho Decisório DRF/GUA/SEORT nº 0165/2014 (e-fls. 479 e ss - Processo Administrativo nº: 10875.721701/2014-54), totalizando o valor de R\$ 42.044.109,77.

Adoto os seguintes excertos do relatório do acórdão recorrido:

De acordo com o termo de verificação fiscal foi efetuado o lançamento da Multa Isolada em conformidade com o determinado no Despacho Decisório contido nas folhas 289 a 305 do processo.

Tal despacho refere-se a análise da compensação de valores relativos a contribuição previdenciária declaradas em GFIP dos estabelecimentos matriz – 02.269.509/0001-60 nas competências de 07 a 09/2010, 03/2011 a 04/2012, 08/2012, 10/2012 a 12/2012, 03/2013 a 07/2013, 09/2013 a 12/2013, e da filial – 02.269.509/0004-02 nas competências de 07 a 09/2010, 03 a 11/2011, 04 e 05/2012, 08/2012, 04/2013, 06/2013 a 12/2013 no montante de R\$28.029.406,49 (vinte milhões, vinte e nove mil, quatrocentos e seis reais e quarenta e nove centavos).

Quando da análise destas compensações, após as intimações para esclarecimentos, o contribuinte informou que os valores compensados tratavam-se de créditos decorrentes de não incidência da contribuição sobre as seguintes verbas: auxílio-doença, 1/3 das férias gozadas, aviso prévio indenizado, salário maternidade, salário paternidade, acréscimos de horas extras, férias gozadas, horas extras, DSR –Variáveis, fator Acidentário de Prevenção – FAP, 13º salário, Adicional Noturno, INCRA,

SEBRAE, e RAT e apesar de citar pronunciamentos de tribunais não apresentou ser parte beneficiária de qualquer processo judicial capaz de exonerá-lo da incidência da contribuição previdenciária sobre as referidas verbas.

De acordo com o relatório da autoridade lançadora, o contribuinte, àquela época, apresentou planilha de apuração e compensação de créditos previdenciários, onde apontou créditos em 30/05/2011 – folhas 121 do processo – decorrente do período de 09/2008 a 04/2011, sendo que o período de 11/2008 a 06/2010 já havia sido objeto de análise nos processos de auto de infração nº16095.00622/2010-46 e 16095.000624/2010-35 (DEBCAD 37.245.619-7, 37.245.620-0 e 37.245.621-9), com os créditos mantidos pela DRJ e que se encontram atualmente em fase recursal no CARF. Na planilha, segundo a autoridade lançadora, constava ainda a apuração em 31/12/2013 de créditos dos períodos de 06 a 11/2013 – folhas 125/126 do processo, sendo que não houve qualquer recolhimento neste período que pudesse gerar créditos ao contribuinte conforme pesquisa no conta corrente da empresa.

Desta forma, a decisão no despacho foi pela glosa integral dos valores compensados e pela conclusão de que a contribuinte se valeu de crédito de origem duvidosa para proceder as compensações e conseqüentemente reduzir indevidamente os recolhimentos das contribuições previdenciárias. Foi dada a ciência ao contribuinte do despacho decisório e emitido despacho para o lançamento da multa isolada por se tratar de falsidade das compensações.

Em seu recurso, a recorrente sustenta que:

a) foi intimada a detalhar a origem dos créditos utilizados nas compensações de contribuições previdenciárias em GFIP e demonstrou tratar-se de contribuições recolhidas sobre verbas indenizatórias, inclusive com planilha de apuração do referido crédito;

b) a autoridade fiscal entendeu que os créditos eram indevidos e que a compensação se dera de forma falsa, aplicando a multa isolada;

c) o crédito apurado refere-se as seguintes verbas que, por serem de natureza indenizatória, não integrariam a base de cálculo da contribuição previdenciária:

- auxílio-doença;
- 1/3 férias gozadas;
- aviso prévio indenizado;
- salário maternidade;
- salário-paternidade;
- horas extras;

- férias;
- descanso semanal remunerado - DSR;
- 13º salário;
- adicional noturno;

d) o crédito também é composto por parcelas recolhidas a título de FAP, em decorrência de sua inconstitucionalidade, e RAT, decorrente do cálculo por estabelecimento;

e) e ainda teria créditos decorrentes de contribuições destinadas aos Terceiros:

- INCRA;
- SEBRAE

f) com relação à compensação, aduz que seguiu todos os procedimentos legais que regulam a matéria.

Por fim, requer:

a) seja deferido o presente Recurso, homologando as compensações realizadas em GFIP; e

b) seja anulada a aplicação da multa isolada, tendo em vista não ter fato jurídico que possibilite sua aplicação, já que a compensação se deu de acordo com a lei.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Relatora

O recurso é tempestivo e portanto dele conheço.

Inicialmente cabe salientar que, no presente processo, está em litígio apenas a multa isolada aplicada, uma vez que a origem dos créditos, sua comprovação e quantificação, foi discutida no processo nº 10875.721701/2014-54, que concluiu que "os valores em questão sejam considerados como COMPENSADOS INDEVIDAMENTE, em razão do crédito ser inexistente de fato" (e-fl. 494). O contribuinte não apresentou impugnação e o crédito foi enviado para inscrição em Dívida Ativa da União, estando definitivamente constituídos na esfera administrativa.

Portanto aqui não cabe analisar a incidência ou não das contribuições previdenciárias sobre as verbas consideradas pelo contribuinte como indenizatórias. Apenas o cabimento da multa aplicada.

O art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, assim dispõe:

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).

Pelo texto acima, vê-se que o fundamento para a aplicação da multa isolada no caso de compensação indevida consiste na falsidade da declaração apresentada, não sendo necessário ficar configurada sonegação, fraude ou conluio

A respeito desse tema, transcrevo excertos do voto proferido pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, em 12/4/2016, no Acórdão nº 9202-003.929 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

Esclarecida a diferença entre o lançamento em geral e o caso da compensação de contribuições previdenciárias, passo a apresentar como interpreto sistematicamente os conceitos de: (a) fraude/sonegação/conluio, (b) falsidade e (c) mero erro.

Por sonegação/fraude/conluio, entendo, em linha com o disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que é ação dolosa tendente a impedir o conhecimento do fato pela autoridade ou a alteração de suas características, com ou sem a participação de duas ou mais pessoas.

Por falsidade, referida no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, entendo a consciência do agente, de que a conduta praticada consiste em inserção de informação, na declaração de compensação, que não corresponda à verdade.

Por fim, por mero erro escusável, temos a inserção de informações equivocadas na declaração, sem que esteja comprovada a consciência do agente acerca do fato.

Concluindo, no caso de erro não cabe a exigência da multa prevista no art. 89 Lei nº 8212, de 1991. Já no casos de falsidade e de fraude/sonegação/conluio, cabe a multa. Porém não é necessária a comprovação de fraude/sonegação/conluio, basta a comprovação da falsidade.

No caso em tela, tem-se que o relatório fiscal circunstanciou adequadamente os fatos, demonstrando ter sido realizada compensação com créditos que não detinham os

necessários atributos de liquidez e certeza. Ao contrário, os créditos não foram reconhecidos no processo administrativo nº 10875.721701/2014-54.

Ainda foram utilizados valores de suposto crédito em período que sequer houve pagamento de contribuições previdenciárias (06/2013 a 11/2013 - e-fls. 309/310).

Cabe transcrever ainda excertos do voto do conselheiro Mauro José Silva, proferido no Acórdão nº 2301-002.736, que manteve a aplicação da multa isolada sobre compensações com falsidade de declaração referente ao período anterior (09/2008 a 06/2010):

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 do 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 no 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. 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.

(...)

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.

(...)

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. (grifo nosso)

No caso dos autos, além de a autoridade tributária não ter reconhecido a existência dos créditos objeto de compensação, foram compensados supostos créditos sob a alegação de inconstitucionalidade, decorrentes de contribuições para terceiros e, inclusive, de períodos em que sequer houve recolhimento de contribuições previdenciárias.

É certo que o contribuinte pode se compensar de valores recolhidos indevidamente, mas é prioritário que exista o recolhimento indevido, o que não restou demonstrado pela atuada.

Por todo o exposto, entendo que ficou demonstrada a falsidade na declaração de valores compensados em GFIP, configurando a situação para a aplicação da multa isolada nos termos do §10, do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, na redação da Lei nº 11.941/2009, porque a recorrente ao fazer inserir em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, informação de compensação de créditos ilíquidos, reduziu, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Relatora