



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

Processo nº 10972.720127/2011-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.983 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria COMPENSAÇÃO: GLOSA
Recorrente CAMPOS ALTOS PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2010

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.
SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS DISCUTIDOS JUDICIALMENTE. TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO. PRESCRIÇÃO. GLOSA.

Tendo a decisão judicial com trânsito em julgado concluído pela prescrição dos créditos previdenciários, cabe a este Conselho apenas cumprir o que ficou decidido judicialmente. Assim, correta a glosa de compensações de débitos previdenciários com créditos julgados prescritos pelo Poder Judiciário.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150% depende não só da intenção do agente como também da prova da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim, devendo ser comprovada para fins de aplicação do disposto no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/91. Na ausência dessa comprovação, a multa deve ser afastada.

GFIP. APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES. MULTA.

A utilização e informação em GFIP de créditos de contribuições previdenciárias julgados prescritos pelo Poder Judiciário configura infração prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Multa devida.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja excluída a multa isolada de 150%. Acompanharam pelas conclusões os conselheiros Ronaldo de Lima Macedo, Carlos Henrique de Oliveira, Julio César Vieira Gomes e Thiago Taborda Simões.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Tratam-se de autos de infração constituídos em 08/02/2012 (fl. 177), para exigência de contribuições previdenciárias referentes a glosas de compensações improcedentes efetuadas nas competências de 09/2009 a 11/2010 e 13/2010; lançamento de multa isolada, no percentual de 150%, incidente sobre os valores das compensações improcedentes lançadas nas GFIPs das competências de 06/2010 a 11/2010 e 13/2010; bem como de multa por descumprimento de obrigação acessória, referente à inserção de informações incorretas nas GFIPs das competências de 09/2009 a 05/2010, relativas a compensações improcedentes.

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 21/36), foram elencados como fundamentos da glosa: **(i)** aproveitamento de valores objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão (autos de Ação Ordinária de Repetição de Indébito nº 2009.38.02.004738-0, de 22/10/2009, 2ª Vara – Subseção de Uberaba-MG), o que contraria o disposto no art. 170-A do CTN; **(ii)** indeferimento do processo administrativo de compensação, com pedido idêntico ao da ação judicial, configurando renúncia às instâncias administrativas; **(iii)** prescrição do direito de compensar, limitado a 5 anos para as ações ajuizadas após junho de 2005, conforme julgamento do pleno do STF no RE nº 566.621/RS; **(iv)** compensação no Executivo (Prefeitura Municipal) com créditos do Legislativo (Câmara Municipal) do município de Campos Altos, considerada compensação com créditos de terceiros; **(v)** ausência de retificação das GFIPs referentes à origem dos créditos, nas competências 01/2001, 04/2001 a 07/2001, e 09/2001 a 03/2004); e **(vi)** correção dos créditos compensados com acréscimo indevido de 0,5% ponto percentual ao mês além da taxa Selic.

O Recorrente interpôs impugnação (fls. 182/212) requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) – DRJ/JFA, ao analisar o presente caso (fls. 215/221), julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, entendendo que: **(i)** a perícia requerida não é necessária, pois visa esclarecer quesitos que poderiam ter sido dirimidos mediante comprovação documental acostada aos autos juntamente com a impugnação; **(ii)** há impossibilidade de compensação, pois não há provas do trânsito em julgado da ação proposta pelo impugnante, bem como de decisão liminar ou qualquer tipo de antecipação de tutela na referida demanda; **(iii)** em decorrência da postulação judicial, configurou-se renúncia ou desistência do litígio administrativo nas matérias em que haja identidade, abrangendo, no presente caso, a discussão a respeito da prescrição do direito de se compensar e o direito de compensação dos créditos do Legislativo (Câmara Municipal) com débitos do Executivo (Prefeitura Municipal), que não podem ser enfrentadas neste processo administrativo sob risco de haver decisão divergente com aquela a ser proferida pelo Poder Judiciário; **(iv)** o indeferimento do pedido administrativo de compensação efetuado no Processo nº 13646.000215/200923 não se encontra equivocado; **(v)** a exigência de contribuição social dos exercentes de mandato eletivo, de acordo com o art. 11 da Lei nº 10.887/04, observou o princípio da anterioridade nonagesimal, em consonância com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal, não se aplicando ao caso o princípio da anualidade; **(vi)** a retificação das GFIPs é condição necessária para o deferimento do direito de compensação; **(vii)** é vedado, em sede administrativa, afastar-se lei, decreto ou ato normativo em vigor, consoante art. 26-A do

Decreto nº 70.235/72 e art. 116, III, da Lei nº 8.112/90; **(viii)** as multas lançadas por descumprimento de obrigação acessória, bem como a multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, são independentes do lançamento por descumprimento de obrigação principal, de modo que se a compensação estivesse correta indevida seria a autuação, todavia não foi este o resultado da análise expendida; e **(ix)** a abertura de processo disciplinar não é matéria afeta à competência da DRJ.

O Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 228/257) argumentando em suma que: **(i)** é possível a compensação dos valores objeto da ação judicial antes do trânsito em julgado da respectiva decisão, pois o direito do Município nasceu com o julgamento do RE 351.717-1/PR pelo pleno do STF, que declarou a inconstitucionalidade da cobrança das contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos agentes políticos; **(ii)** o art. 170-A do CTN é impróprio, ferindo de morte o direito de compensação do contribuinte; **(iii)** a ação judicial nº 2009.38.02.004738-0 proposta pelo Recorrente foi julgada parcialmente procedente em primeira instância (apresenta o Recurso de Apelação da União – Fazenda Nacional protocolado no referido processo); **(iv)** é legítima a compensação pelo Executivo (Prefeitura Municipal) com créditos do Legislativo (Câmara Municipal), estando pacificado o entendimento de que este último não possui capacidade postulatória judicial, de modo que a representação da Fazenda Pública Municipal, que se faz integrar por esses dois agentes, é do Poder Executivo (representado pelo Prefeito Municipal), que tem a titularidade para representar e requerer a restituição dos valores inconstitucionalmente recolhidos aos cofres da União; **(v)** inoccorrência da prescrição de que trata o art. 3º da Lei Complementar nº 118/05, pois de acordo com o art. 37, § 5º, da Constituição Federal, a ação para ressarcir os cofres públicos por ato ilícito é imprescritível, devendo ser aplicada ao caso a tese dos 5 + 5 anos para o reconhecimento do direito de compensação do Recorrente; **(vi)** o indeferimento da perícia requerida implicou no cerceamento do direito de defesa; **(vii)** a obrigatoriedade de retificação de GFIPs para fins do exercício do direito de compensação, com base no art. 89 da Lei nº 8.212/91, é inconstitucional e deve ser afastada; **(viii)** as multas aplicadas são indevidas, pois o Judiciário já reconheceu o direito de compensação dos créditos pelo Recorrente, restando pendente apenas a questão da prescrição, sendo que as informações não foram prestadas na GFIP tendo em vista que o Recorrente estava amparada por decisão judicial, com recurso de apelação da União – Fazenda Nacional pendente de julgamento e recebida somente no efeito devolutivo; **(ix)** o lançamento da multa agravada, no percentual de 150%, fere o disposto no art. 112 do CTN, c/c art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, pois aplica pena mais severa ao Recorrente, o que não pode prevalecer, devendo ser aplicado ao caso a multa mais benéfica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Analisando os autos, verifico que a questão se resume em definir a existência ou não do direito de compensação das contribuições previdenciárias com créditos de mesma natureza, decorrentes da incidência sobre a remuneração dos exercentes de mandato eletivo ocorrida nos termos da alínea “h”, do inciso I, do art. 12, da Lei nº 8.212/91, posteriormente declarada inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 351.717-1/PR, objeto de contestação judicial na referida Ação Ordinária de Repetição de Indébito nº 2009.38.02.004738-0.

Destaco de início que, ao optar pela discussão judicial da matéria, o Recorrente enseja a aplicação, no julgamento deste processo administrativo, do entendimento já pacificado no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF nº 01, que diz:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Assim, cabe a este Conselho apreciar apenas matéria distinta da constante do processo judicial, devendo observar o que ficar decidido judicialmente.

Dito isso, relata o Recorrente que a ação judicial proposta foi julgada parcialmente procedente em primeira instância, tendo a União – Fazenda Nacional interposto recurso de apelação, que foi recebido no efeito devolutivo, apenas com relação à questão prescricional dos valores discutidos.

De fato, essa informação está corroborada no recurso de apelação (fl. 249/257), do qual transcrevo a síntese fática com esclarecimentos pertinentes ao presente julgamento administrativo:

“I - SÍNTESE DOS FATOS

O recorrido promovera a presente ação visando obter a repetição dos valores que entende indevidamente cobrados, consistente em contribuição incidente sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo municipal no período de 1999 a 2004, e à consequente compensação – sem os limites previstos na Lei nº 9.032, de 28 de abril de 1995, e na Lei nº 9.129, de 20 de novembro de 1995, em virtude da declaração de inconstitucionalidade da alínea “h”, I, do art. 12, da Lei 8212/91, introduzida pela Lei 9506/97, artigo 13, §1º, pelo Supremo Tribunal Federal.

O pleito fora julgado procedente, observando-se o prazo prescricional de 10 anos, portanto, sem a aplicação da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005.

Eis, em breve síntese, os contornos da lide.”

Analisando o recurso de apelação, verifica-se que a União – Fazenda Nacional não recorre quanto ao mérito da causa, conforme as orientações do Parecer PGFN/CRJ nº 2608/2008 e do Ato Declaratório nº 8, de 1º de dezembro de 2008, que dispensam a interposição de recursos nas causas relativas à exigibilidade da contribuição previdenciária sobre os subsídios dos agentes políticos, nos moldes da discussão em questão.

Todavia, recorre a Fazenda Nacional para requerer o reconhecimento da **prescrição quinquenal** do direito do Recorrente de repetir o indébito, tendo em vista o disposto no art. 168, I, do CTN, combinado com o art. 3º da Lei Complementar nº 118/05, bem como o resultado do julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, submetido ao regime de repercussão geral, no qual a Suprema Corte concluiu que a prescrição para as ações ajuizadas depois da *vacatio legis* da LC 118/2005, vale dizer, depois de 08 de junho de 2005, como o caso presente, é de somente cinco anos.

Em consulta processual realizada no site do TRF da 1ª Região na *internet*, no endereço eletrônico <<http://www.trf1.jus.br/>>, verifico que foi dado provimento unânime ao recurso de apelação da Fazenda Nacional (nova numeração 0004736-24.2009.4.01.3802), de modo a reformar a sentença e reconhecer a prescrição quinquenal requerida. Segue trecho do relatório e voto:

“Por sentença (f. 105/6) datada de 14 FEV 2012, o MM. Juiz Federal Osmane Antônio dos Santos, da 2ª Vara da SSJ de Uberaba/MG, julgou procedente o pedido para autorizar a compensação dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal (art. 12, I, “h”, da Lei n. 8.212/91, na redação da Lei n. 9.506/97), aplicada a decadência na modalidade “5+5”, observado o art. 170-A do CTN, aplicada a SELIC. Condenou a FN em honorários fixados em R\$ 3.000,00.

Com remessa oficial.

O autor apela (f. 118/22), requerendo o afastamento da contagem do prazo prescricional, ao argumento da “imprescritibilidade dos danos causados ao erário público”.

A FN apela (f. 124/30), sustentando a prescrição/decadência quinquenal.

Com contrarrazões do autor e da FN (134/8 e 140/4), respectivamente, sem fatos novos.

É o relatório.

VOTO

Totalmente desarrazoada a alegação do autor de que os “danos causados ao erário público são imprescritíveis”, já que a imprescritibilidade consiste em um instituto que o ordenamento jurídico nacional reserva para situações excepcionalíssimas outras (e.g: crime de racismo e ação de investigação de paternidade).

O Pleno do STF (RE 566621/RS, Rel. Min. ELLEN GRACIE, trânsito em julgado em 27.02.2012), sob o signo do art. 543-B do CPC, que concede ao precedente extraordinária eficácia vinculativa que impõe sua adoção em casos análogos, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005, considerando aplicável a prescrição quinquenal às ações repetitórias ajuizadas a partir de 09 JUN 2005, como é o caso em epígrafe:

‘DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

(STF, RE 56621/RS, Pleno, Rel. Min. ELLEN GRACIE, julgamento em 04.08.2011, trânsito em julgado em 27.02.2012).’

Assim, ajuizada a demanda em 22 OUT 2009, são restituíveis/compensáveis todos os recolhimentos havidos desde 22 OUT 2004.

Como o autor pretende a restituição do indébito referente ao período anterior a SET 2004 (entrada em vigor da Lei n. 10.887/2004), o autor não tem direito à compensação das contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo municipal porque decadentes.

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO à apelação do autor e DOU PROVIMENTO à apelação da FN e à remessa oficial para, REFORMANDO a sentença, extinguir o feito pela prescrição/decadência quinquenal, nos termos do art. 269, IV, do CPC e condeno o autor em honorários fixados em 5% sobre o valor da causa.”

Tal decisão restou assim ementada:

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO — CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (COTA PATRONAL) SOBRE SUBSÍDIO DOS EXERCENTES DE MANDATO ELETIVO (ART. 12, I, “H”, DA LEI Nº 8.212/91, C/C LEI Nº 9.506/97; EC Nº 20/98; E LEI Nº 10.887/2004) — DECADÊNCIA QUINQUENAL.

1. O Pleno do STF (RE nº 566.621/RS), sob o signo do art. 543-B do CPC, que concede ao precedente extraordinária eficácia vinculativa que impõe sua adoção em casos análogos, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005 e considerou aplicável a decadência quinquenal às ações ajuizadas a partir de 09 JUN 2005, como é o caso: ajuizada a demanda em 22 OUT 2009, são restituíveis apenas os recolhimentos havidos desde 02 22 OUT 2004, como o autor pretende compensar o indébito do período anterior a SET 2004 (entrada em vigor da Lei n. 10.887/2004), não há valores a compensar porque todos decadentes.

2. Autor condenado em honorários fixados em 5 % sobre o valor da causa.

3. Apelação do autor não provida. Apelação da FN e remessa oficial providas: sentença reformada: feito extinto pela prescrição/decadência nos termos do art. 269, IV, do CPC.

4. Peças liberadas pelo Relator, em Brasília, 23 de julho de 2013., para publicação do acórdão.”

(Apelação/Reexame Necessário nº 2009.38.02.004738-0/MG, Numeração Única: 0004736-24.2009.4.01.3802, 7ª Turma, Juiz Federal Rafael Paulo Soares Pinto – Relator Convocado, Sessão de 23/07/2013)

Ainda na mesma consulta processual ao site do TRF da 1ª Região, consta que a decisão supratranscrita **transitou em julgado em 20/08/2013**, inclusive com a baixa definitiva do processo para a Origem – Justiça Federal – MG/Uberaba, Malote nº PG289429479BR – GRPJ nº 20130000046812, remetida em 14/10/2013, não havendo, neste processo administrativo, qualquer informação de que tenha ocorrido interposição de recurso aos tribunais superiores, na via judicial.

Assim, considerando que o TRF da 1ª Região concluiu pela prescrição dos créditos objeto de contestação judicial pelo Recorrente, nos termos da decisão acima transcrita, cabe a este Conselho apenas cumprir o que ficou decidido judicialmente a esse respeito.

Por conta disso, também restam prejudicados nesta instância administrativa todos os demais argumentos do Recorrente quanto ao mérito dos referidos créditos.

Consequentemente, deve ser mantida a exigência das contribuições previdenciárias referentes a glosas de compensações dos créditos julgados prescritos pela referida decisão judicial.

Todavia, no que diz respeito às multas questionadas pelo Recorrente, não há óbice para que a matéria seja apreciada por este Conselho.

Assim, com relação à multa isolada por compensação indevida, qualificada em 150%, vê-se que esta foi aplicada com base no § 10, do art. 89, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/09, que estabelece o seguinte:

“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).”

Por sua vez, o dispositivo mencionado no § 10 acima determina que:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).”

Neste ponto, e por concordar com eles, adoto os fundamentos do voto recentemente proferido sobre este mesmo assunto no PAF nº 15215.720059/201131, sessão de 18/06/2013, que resultou no acórdão nº 2302002.521, acolhido por **unanimidade** pela Turma, para fins de exclusão da multa qualificada de 150% aplicada na glosa de compensação em caso idêntico ao presente (destaques do original):

“De acordo com a norma acima a aplicação da multa isolada enseja a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. A compensação indevida de contribuições previdenciárias não configura necessariamente em falsidade de declaração. Para a incidência da penalidade agravada exige a legislação a comprovação de falsidade ou fraude do sujeito passivo.

Tendo em vista que a Lei nº 8.212/91 não define, para fins de enquadramento na conduta tipificada no art. 89, §10, o conceito do termo ‘falsidade de declaração’, impõe o Código Tributário Nacional a integração legislativa mediante a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade:

‘Código Tributário Nacional CTN

Art. 108 Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I a analogia;

II os princípios gerais de direito tributário;

III os princípios gerais de direito público;

IV a equidade.

§1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.’

Sob este prisma, a tipificação da falsidade pode ser estudada a partir das normas estabelecidas no Código Penal em seu art. 297 c/c art. 299 do Código Penal (Decreto nº 2.848/40), vejamos:

‘Falsificação de Documento Público:

Art. 297 Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena reclusão, de dois a seis anos, e multa.

§1º Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)

*§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir:
(Incluído pela Lei nº 9.983/ 2000)*

I na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

II na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

III em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)' (grifos nossos)

'Falsidade Ideológica:

Art. 299 Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)

Pena: reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.'

Seja num caso (falsidade de documento público), seja no outro (falsidade ideológica), os princípios afetos ao Direito Penal exigem, para a subsunção à conduta típica, não somente a coincidência objetiva de condutas, mas, sobretudo, a presença do elemento subjetivo consubstanciado no dolo ou na culpa:

'Código Penal:

Art. 18 Diz-se o crime: (Redação dada pela Lei nº 7.209/84)

Crime doloso

I doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;

Crime culposo

II culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia.

Parágrafo único: Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente.'

Sob este prisma, nas palavras do Relator Arlindo da Costa e Silva, por ocasião do julgamento do PAF 13433.000631/201061 (Acórdão 2302-002.285), para a caracterização da conduta típica de falsidade de documento público e de falsidade ideológica a comprovação da coexistência do elemento subjetivo do tipo (consciência e vontade de concretizar o tipo penal) e o elemento objetivos (fatos em si) são essenciais.

Nestes casos, para a caracterização da penalidade mais severa, o agente fiscal deve se certificar de que a conduta perpetrada pelo sujeito passivo, de fato, reuniu todos elementos objetivos e subjetivos do tipo, de molde a se evitar, ao máximo, a imputação de penalidade indevida. Daí a necessidade de comprovação, tal como exposto no art. 89, §10 da Lei 8.212/91.

Esta Egrégia Turma não discrepa. Em recente julgado nos autos do PAF nº 10855.720678/201257 (Acórdão 2302002.402), de relatoria da Dra. Liege Lacroix Thomasi foi assim decidido:

*'Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/09/2009 a 28/02/2010, 01/07/2010 a 31/08/2010 Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e consequente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. **MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.** A falsidade da declaração, a conduta dolosa do sujeito passivo tem que estar demonstrada no auto de infração para se subsumir ao tipo infracional previsto no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91. Recurso Voluntário Provido em Parte.'*

Isto posto, não restando comprovado nos autos que o Recorrente tenha agido de forma dolosa ao informar em GFIP valores compensáveis relativos às contribuições incidentes sobre a remuneração dos agentes políticos, ainda que a compensação tenha sido considerada indevida pelo fisco, não há que se aplicar a multa isolada sem a cabal demonstração do dolo e da fraude cometida de modo a permitir a subsunção ao disposto no artigo 89, §10º da Lei n.º 8.212/91."

Mesmo entendimento foi proferido pela CSRF no julgamento do caso Marcopolo, PAF nº 11020.003681/200992, Acórdão nº 9101.-01.402, Sessão de 17/10/2012, que embora tratando de outro tributo (IRPJ), igualmente concluiu o seguinte:

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

No presente caso concreto, verifica-se que não estão presentes os fatores que justifiquem a aplicação da multa qualificada de 150%, sobretudo a prova da intenção do agente e da conduta dolosa especificamente direcionada a fraudar o fisco, o que evidentemente apenas se verifica em casos excepcionais e que, justamente por essa razão, deve ser cabalmente comprovada.

Diante do exposto, entendo que a multa isolada aplicada no percentual 150% deve ser excluída do lançamento.

Por fim, com relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, referente à inserção de informações incorretas nas GFIPs das competências de 09/2009 a 05/2010 (portanto, já na vigência da Lei nº 11.941/09), relativamente às compensações glosadas, está correta a autuação, conforme demonstrativo às fls. 140.

Considerando que os créditos discutidos na ação judicial foram julgados prescritos, a sua utilização e informação em GFIP, para fins de compensação com as contribuições previdenciárias devidas, configura infração prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/09, *in verbis*:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Diante de todo o exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso voluntário para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de excluir do lançamento a multa isolada de 150%, nos termos da fundamentação acima.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.