



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10972.720127/2011-76
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.743 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Município de Campos Altos

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
 PREVIDENCIÁRIAS**

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

**MULTA ISOLADA QUALIFICADA.
 APLICABILIDADE.**

Quando da utilização de créditos de compensação inexistentes, não declarados, recolhidos ou parcelados, comprovada a falsidade da declaração da compensação em GFIP e caracterizada a má-fé e o dolo do contribuinte, aplicável assim a multa no referido percentual de 150%, consoante disposto no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da

Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gérson Macedo Guerra.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2402-003.983, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 18 de março de 2014 (e-fls. 265 a 278). Ali, por unanimidade de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, a fim de que fosse excluída a multa isolada lançada de 150%, na forma de ementa e decisão a seguir:

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.

Decisão: Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja excluída a multa isolada de 150%. Acompanham pelas conclusões os conselheiros Ronaldo de Lima Macedo, Carlos Henrique de Oliveira, Julio César Vieira Gomes e Thiago Taborda Simões.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 05/09/2014 (e-fl. 279) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresenta, em 14/10/2014 (e-fl. 287), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 280 a 286).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, em 15 de maio de 2012, no Acórdão 2403-001.294, de lavra da 3ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, bem como ao decidido pela 1ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara, também da 2ª. Seção deste CARF através do Acórdão 2301-002.736, prolatado em 18 de abril de 2012, de ementas e decisões a seguir transcritas.

Acórdão 2403-001.294

PROCESSO ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTOS EM UM MESMO PROCESSO.

Na forma do § I do artigo 9º do Decreto 70.235/72, admite-se a formalização de processo único, para mais de um auto de infração lavrados contra o mesmo sujeito passivo, se a comprovação do ilícito depender dos mesmos elementos de prova.

COMPENSAÇÃO.GLOSA.

Compensação é procedimento facultativo através do qual o sujeito passivo se ressarcir de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional-CTN, e não comprovada a certeza e liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INIDONEIDADE DA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO.POSSIBILIDADE.
Na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatada a inidoneidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado. Recurso Voluntário Negado.

Decisão: Por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso.

Acórdão 2301-002.736

*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 §10º 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.

Recurso de Ofício Provido.

Decisão: 1) Por voto de qualidade dar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em negar provimento ao recurso

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) Enquanto o recorrido entendeu que a multa prevista no §10 do art. 89 da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, não se aplicaria na compensação decorrente de interpretação errônea da legislação tributária, sendo dependente de dolo, os paradigmas entendem que se trata de infração independente da intenção do agente, com fulcro no art. 136 do CTN (Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966);

b) Entende que, quando o contribuinte declara possuir créditos líquidos e certos que não revelam ter tais qualidades por sua natureza controvertida, está caracterizada a falsidade, a informação diversa da realidade jurídica, independente da intenção do agente;

c) Ressalta que uma vez que "não há dúvida de que as GFIP's entregues pelo Município veicularam informações sabidamente falsas, não há que se falar em redução da penalidade", sob pena de se criar hipótese de redução de penalidade não prevista em lei, com a consequente violação do art. 97 do Código Tributário Nacional e do princípio da legalidade.

Requer, assim, o conhecimento do recurso e seu provimento para que seja restabelecida a multa qualificada.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/2004 em 09/07/2016. O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 289 a 291.

Autenticado digitalmente em 25/02/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/02/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 25/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 21/01/2015 (e-fl. 300), a contribuinte ficou inerte quanto à apresentação de Recurso Especial de sua iniciativa ou de contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentações de paradigma consistente (Acórdão 2301-001.294, que adota critério jurídico distinto do recorrido para mesma situação fática) e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Em análise o § 10 do art. 89 da Lei nº. 8.212, de 1991, *verbis*:

Lei 8.212/91

Art. 89 (...)

(...)

§ 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).

Com a devida vênia à posição esposada pela recorrente, entendo que busca o dispositivo acima penalizar a inserção dolosa de informações falsas na declaração efetuada pelo sujeito passivo, quando de caracterização de compensação indevida.

A hipótese levantada pela Douta Procuradoria no sentido de que, sempre que o contribuinte usar para compensação créditos declarados como líquidos e certos, mas que "na realidade, não revelam ter tais qualidades" aplicar-se ia o percentual em dobro, levaria à conclusão de que qualquer compensação considerada indevida em sede de contribuições previdenciárias, por posterior conclusão, pela Administração Tributária, no sentido de não liquidez e certeza do crédito utilizado, estaria sujeita à penalidade do dobro do percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o que rechaço.

Entendo que a melhor interpretação do dispositivo é no sentido de que somente quando ciente da divergência entre a alegada existência e/ou da liquidez e certeza dos créditos compensados e a realidade fática, ou seja, quando da inexistência de dúvida razoável acerca da inexistência, iliquidez ou incerteza dos direitos creditórios e, ainda assim, o contribuinte os insere, de forma dolosa, como direitos creditórios em sua declaração (GFIP), de forma a tentar alterar a verdade do fato jurídico tributariamente relevante, ou seja, a verdade acerca da existência de crédito tributário não extinto em favor da Fazenda Pública, estaria o contribuinte a inserir informação falsa naquela GFIP.

Uso da linguagem empregada juridicamente pelo Egrégio TRF da 4ª. Região, no âmbito do MS n.º. 5000440-46.2012.404.7111, onde se teve de abarcar análise do termo "falsidade" para fins de declarações de compensação tributária, para manter o entendimento que se limita a multa isolada, no caso de compensações de natureza não previdenciária, às compensações realizadas pelo contribuinte com "má-fé". Noto que ainda que se esteja, no referido *mandamus*, a se analisar o §17 do art. 74 da lei n.º. 9.430, de 1996, tal fato não limita sua aplicabilidade ao presente caso, visto se estar a tratar, ali também, de multa que se depreende até menos gravosa do que a decorrente de falsidade em sede de declaração de compensação (dada a coincidência de vocábulos entre o referido § 17 do art. 74 da Lei n.º. 9.430, de 1996, e o §10 do art. 89, da Lei n.º. 8.212, de 1991, sob análise). Reproduz-se abaixo o teor do *decisum* de mérito

"(...)

DISPOSITIVO:

*Ante o exposto, **CONCEDO** a segurança pleiteada nos autos do presente mandado de segurança, extinguindo o feito com resolução de mérito, nos termos do art. 269, I, do CPC, para, dando interpretação conforme à Constituição, afastar a aplicação das multas previstas nos parágrafos 15º e 17º do artigo 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pelo artigo 62 da Lei 12.249/10, em caso de mero indeferimento de pedidos de ressarcimento, restituição ou compensação, já protocolados e sem decisão administrativa ou que venham a ser protocolados, ressalvada a possibilidade de incidência da multa, **acaso caracterizada má-fé da contribuinte.**(g,n.)*

Ilustro que o feito supra se encontra admitido já com reconhecimento de repercussão geral junto ao STF, no âmbito do RE 796.939/RS, pendente de apreciação.

Destarte, entendo que somente nesta hipótese (se agir o contribuinte contra a existência de dúvida razoável, ou seja com má-fé na declaração) de se aplicar o §10 do art. 89 em questão, com a consequente aplicação do percentual de 150% para fins de cálculo da penalidade, no caso de compensação de contribuições previdenciárias.

Como exemplo de tal hipótese, pode ser citada a adoção de tese jurídica estapafúrdia, pouco razoável (o que não se confunde com uma "tese jurídica bastante contestada judicialmente", termo utilizado caso do Acórdão Paradigma ou com um crédito de "natureza controvertida", termo utilizado pela recorrente).

Ou seja, excluo de tais situações (de aplicação da multa no percentual de 150%, quando de compensação indevida) aquelas onde há dúvida razoável, devidamente comprovada, acerca da liquidez e certeza do direito creditório, existente e utilizado para fins de compensação (onde, entendo, age o contribuinte de boa-fé), também no caso de contribuições previdenciárias em plena consonância com o *decisum* acima reproduzido.

Note-se, por fim, que a não aplicação da multa no percentual de 150%, no caso de inexistência de má-fé, não exclui, *in casu*, a responsabilidade pela infração da compensação indevida, (tal como no presente feito, no caso do lançamento das compensações de contribuições previdenciárias "improcedentes por irregularidades", tais como as de Item 6.1

de e-fl. 31 e Anexo 11 do Relatório de e-fls. 130 a 138), permanecendo, assim, plenamente observado o teor do art. 136 do Código Tributário Nacional.

Feita tal digressão, resta definir se, no caso sob análise, restou caracterizada, para as compensações objeto de multa no percentual de 150%, clara inexistência dos direitos creditórios utilizados para compensação e/ou de dúvida pouco razoável ou não comprovada acerca de sua liquidez e certeza, no caso das competências para as quais se aplicou o percentual duplicado, por compensação indevida. Ou seja, se o contribuinte agiu de má-fé ou não.

Analisando o caso em concreto, em que pese meu posicionamento divergir da interpretação do dispositivo legal defendida pela recorrente, entendo, todavia, lhe assistir razão no que diz respeito a seu pedido de necessidade de manutenção da multa duplicada (150%), abrangida no AI 51.004.534-0.

Explico. Verifico, com base nos itens 5.6 e 6.3 do Termo de Verificação Fiscal, respectivamente de e-fl. 26 e e-fl. 33, seus Anexos 8 e 9 de e-fls. 106 a 118, discriminadores de débitos de e-fls. 11 e 16 e GFIPs de e-fls. 163 a 175, ***que se cingiu a multa de 150%, in casu, às competências onde se tentou compensar contribuições previdenciárias que sequer foram objeto de declaração em GFIP (mais especificamente, remuneração dos Prefeitos e Vice-Prefeitos para as competências de 01/1998 a 12/2000, 02/01, 03/01 e 08/01 e 04/04 a 12/04 e dos Vereadores para as competências de 01/98 e de 05/04 a 12/04) e que, também, não foram objeto de qualquer recolhimento ou parcelamento, as quais restaram assim classificadas como "inexistentes" pela autoridade lançadora. Daí, inclusive, o tratamento diferenciado em relação às compensações indevidas tidas como "improcedentes por irregularidades", consoante Item 6.1 de e-fl. 31 e Anexo 11 do Relatório de e-fls. 130 a 138.***

Em tal situação, cediço que não havendo sequer declaração em GFIP ou o recolhimento/parcelamento das referidas contribuições previdenciárias nas competências citadas, cuja inexistência, também, note-se, não foi refutada habilmente pelo contribuinte, não há que se cogitar de dúvida razoável acerca de sua inexistência e, conseqüentemente, da iliquidez e incerteza dos direitos creditórios utilizados, e, assim, da divergência da declaração constante das GFIPs de e-fls. 163 a 175 em relação à realidade fática. Os fatos apontam para a nítida inexistência de saldo a compensar oriundo de tais contribuições, ou seja, para a má-fé do contribuinte.

Caracterizados assim, em meu entendimento, o dolo e a má-fé da contribuinte ao tentar se utilizar de tais montantes de contribuição para fins de compensação, concluindo-se, destarte, pela correção do procedimento adotado pela fiscalização no âmbito do AI 51.004.534-0, ao lançar, para tais compensações com créditos "inexistentes", a multa no percentual de 150%.

Assim, diante do exposto voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, a fim de que seja restabelecida a multa isolada lançada no percentual de 150%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Relator

Processo nº 10972.720127/2011-76
Acórdão n.º **9202-003.743**

CSRF-T2
Fl. 317

CÓPIA