



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

Processo nº	11020.724141/2012-41
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-003.929 – 2ª Turma
Sessão de	12 de abril de 2016
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	HABG MOVEIS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/11/2011

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

A compensação levada a efeito pelo contribuinte extinguir o crédito tributário, desde que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, a qual impossibilita a utilização de créditos de terceiros para tal fim. Somente as compensações procedidas pela contribuinte com estrita observância da legislação, sendo aplicável multa no caso de falsidade.

O conceito de falsidade não se confunde com o conceito de fraude, sonegação ou conluio. Fraude, sonegação e conluio somente ficam caracterizados quando se comprova procedimento tendente a prejudicar o conhecimento do fato pela autoridade fazendária, alterar as características do fato gerador, inclusive com ajuste doloso entre pessoas. A falsidade, por seu turno, se caracteriza quando se comprova a consciência - por parte do agente - da irregularidade de sua conduta.

Hipótese em que restou comprovada a consciência do sujeito passivo da impossibilidade da compensação conforme realizada.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez que negaram provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

EDITADO EM: 19/04/2016

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

Relatório

Do processo, até a Decisão Recorrida

Trata o presente processo de 02 autos de infração - AI, às e-fls. 03 a 13 cientificados à contribuinte em 26/12/2012, com relatório fiscal às e-fls. 17 a 31. As autuações decorreram de compensações indevidas em razão de falsas declarações realizadas pela empresa pela HABG Móveis Ltda.

Em face do lançamento de créditos inexistentes em GFIP, a contribuinte reduziu a declaração das contribuições a cargo dos segurados e também, do sujeito passivo (parte patronal) incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, bem como sobre o valor dos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

No relatório fiscal, foram indicados como sujeitos passivos solidários os sócios Heriberto Bortolini e Jorge Luiz Costa.

Os autos de infração englobam créditos previdenciários relativos a:

DEBCAD Nº	DESCRIÇÃO	VALOR (R\$ em 26/12/2012)
51.022.217-0	Valores apurados a partir da glossa das contribuições previdenciárias	917.617,55

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/04/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 28/04/2016
016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 28/04/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 02/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

	indevidamente compensadas com falsidade.	
51.022.218-8	Exigência de multa isolada referente aos valores compensados em desacordo com a Lei, efetuada indevidamente, mediante inserção de créditos inexistentes em GFIP, de que resulta a falsidade da declaração.	63.876,54

Os AI foram contestados em três impugnações:

- 1) do sócio Jorge Luiz Costa, às e-fls. 456 a 484, em 28/01/2013;
- 2) do sócio Heriberto Bortolini, às e-fls. 490 a 583, em 29/01/2013;
- 3) da empresa, às e-fls. 584 a 671, em 29/01/2013.

A 7ª Turma da DRJ/POA, no acórdão nº 10-45.875, prolatado em 21/08/2013, às e-fls. 696 a 734, concluiu:

(a) pela improcedência das impugnações apresentadas pela empresa HABG Móveis Ltda e pelo sujeito passivo solidário Heriberto Bortolini;

(b) pela procedência em parte da impugnação apresentada pelo sujeito passivo solidário Jorge Luiz Costa, excluindo a sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários: 1) AI Debcad nº 51.022.2188 em relação às competências 09/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011 e 01/2012; e 2) AI Debcad nº 51.022.2170 em relação às competências de 10/2010 a 09/2011; e

(c) pela manutenção dos créditos tributários AI Debcad nº 51.022.2170 e AI Debcad nº 51.022.2188.

Inconformados, em 24/09/2013, o sócio Jorge Luiz Costa, a contribuinte e o sócio Heriberto Bortolini interpuseram recursos voluntários, às e-fls. 741 a 765, e-fls. 769 a 800 e e-fls. 821 a 859, respectivamente.

Os recursos voluntários foram apreciados pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 17/07/2014, resultando no acórdão 2302-003217, às e-fls. 874 a 891, que tem a seguinte 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 glossa 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.

Documento assinado digitalmente conforme nº 11020.724141/2012-41, em 28/04/2016.
Autenticado digitalmente em 28/04/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 28/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 28/04/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 02/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A falsidade da declaração, a conduta dolosa do sujeito passivo tem que estar demonstrada no auto de infração para se subsimir ao tipo infracional previsto no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte "

O acórdão teve o seguinte teor:

"Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento o Auto de Infração AIOP DEBCAD 51.022.2188, relativo à multa isolada por compensação indevida nas competências de 10/2010 e 09/2011 a 01/2012. Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a sujeição solidária passiva dos sócios elencados, apenas com a motivação de compensação indevida, sem demonstrar a infração à lei. Vencido o Conselheiro Arlindo da Costa e Silva que entendeu por não excluir a solidariedade passiva, com base no artigo 135, do Código Tributário Nacional."

Dos Recursos Especiais, da Fazenda Nacional e do Sujeito Passivo

Ciente da decisão em 20/03/2014, a Fazenda Nacional interpôs, às e-fls. 983 a 900, recurso especial de divergência, apresentando como paradigmas os acórdãos 2301-002.736 e 2403-001.294. Argumenta que, constatada a inidoneidade da declaração pela qual é realizada a compensação, impõe-se a aplicação de multa, uma vez que a legislação aplicável (§ 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991) não exigiria dolo do agente. Afirma que a compensação de créditos era de natureza controvertida, da qual a contribuinte era ciente, pois segundo seu sócio, Jorge Luiz Costa, ela fora orientada, por escritório contratado, com finalidade de assessoramento tributário, de que tal compensação não seria válida perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Ou seja, até mesmo dolo do contribuinte fica demonstrado no presente processo.

O Presidente da Segunda Seção de Julgamento do CARF, através do despacho de e-fls. 903 a 907, em 18/05/2015, deu seguimento ao RE da Procuradora, abrindo igualmente prazo para que os sujeitos passivos oferecessem contrarrazões ao RE da Fazenda ou RE próprio na parte que o acórdão lhes fora desfavorável. Através da Intimação nº 2/148/2015/ARF/Sorac/BGS/RS, e-fls. 909 e 910, foi dada ciência do acórdão de recurso voluntário, do RE da Fazenda e de sua admissão no CARF: à empresa em 30/06/2015 (e-fl. 912) e aos sócios (sujeitos passivos solidários) em 22 de junho e 21 de julho de 2016 (e-fls. 913 e 921 respectivamente).

Em 10/07/2016, a empresa manejou recurso especial de divergência (e-fls. 1006 a 1016) ao acórdão já atacado pela Procuradoria. Alega divergência quanto à interpretação legislativa sobre a natureza indenizatória de algumas verbas integrantes da compensação que foi objeto de glosa, e indica os paradigmas: acórdão nº 2301-003.390 da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara e acórdão nº 2402-003.564 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF que tratariam a matéria de forma diversa à do recorrido.

O RE da contribuinte foi examinado pelo então Presidente da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, que, nos termos dos arts. 67 e 68 do Regimento 016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 28/04/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 02/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, lhe negou seguimento, por meio do despacho datado de 01/10/2015, às e-fls. 1064 a 1068.

A denegação se deu pela falta de similitude das situações fáticas entre os acórdãos paradigma e recorrido. No caso deste, não havia comprovação de recolhimentos indevidos que gerassem o direito líquido e certo à compensação, naqueles, se discutiam valores lançados e sobre verbas indenizatórias e compensação de valores pagos indevidamente. Em reexame necessário previsto no art. 71 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF manteve integralmente o despacho acima, com a negativa do seguimento do RE da contribuinte, conforme e observa no despacho às e-fls. 1069 e 1070.

De ambos os despachos foi dada a ciência aos sujeitos passivos solidários através da Intimação nº 2/286/2015/ARF/BGS/Sorac/RS (e-fls. 1072 e 1073), em 13/11/2015(e-fls. 1075 a 1078). Além disso, a contribuinte também teve ciência da mesma intimação através de ciência eletrônica por decurso de prazo comunicado em 27/11/2015 (e-fl. 1079).

Também em 10/07/2016, a contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 923 a 931) ao RE da Procuradora.

A contribuinte inicia seu contra-arrazoado invocando preclusão à suposta exclusão da responsabilidade solidária dos sócios, uma vez que esta teria sido expressamente reconhecida no acórdão e não impugnada no RE da União.

Nas contrarrazões ao RE, propriamente ditas, a contribuinte afirma a correção do entendimento da relatora do recorrido, pois reafirma que falta a comprovação pelo fisco de dolo ou má-fé relativamente à falsidade de dados inseridos na sua GFIP ou demonstrou qualquer ardil por parte da autuada para esconder informações da autoridade fiscal.

Afirma que ocorreu apenas compensação indevida, o que se enquadraria no § 9º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 e não no §10 como entendeu a fiscalização. O raciocínio do fiscal faria com que toda compensação indevida se enquadrasse no § 10, deixando de existir diferença entre eles. Afirma que o mero exercício regular de um direito (peticionar a compensação de tributos) não poderia gerar penalidade; a prova de má-fé e de falsidade fariam exceção a esse princípio.

Pleiteia que não se considera como prova de falsidade a afirmação de seu sócio Jorge Luiz da Costa, em sede de impugnação, no sentido de que teria sido alertado de que a RFB não aceitaria os créditos utilizados para compensação. A uma, porque haveria decisões judiciais que lhe traziam convicção jurídica de seu posicionamento, a duas, porque, forte no CPC, tal declaração firmada por particulares só se presume verdadeira em relação a ele próprio, não faria prova dos fatos por ele declarados.

Encerra afirmando:

Portanto, repetindo-se, uma vez mais, conforme exposto de forma muito transparente durante todo o procedimento pela empresa, esta opõe compensações com base em créditos que

entendia possuir, decorrentes de pagamentos indevidos, levantados a partir de análise de iterativa jurisprudência das Cortes Superiores, por decisões apontando que as verbas não remuneratórias e indenizatórias não deveriam compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Assim, pode até se considerar que o procedimento da empresa foi equivocado, e que, portanto, não possui amparo legal, mas deve se reconhecer que jamais houve falsidade nas declarações, que foram sempre devidamente prestadas ao fisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, por isso dele conheço.

De início cabe afastar a argumentação da contribuinte sobre preclusão relativamente à sujeição passiva solidária dos sócios, por não ser matéria do RE admitido estando sujeita apenas a embargos de declaração, o que a contribuinte não propôs.

Introdução

O ponto fulcral da discussão é o das condições para aplicação da multa prevista no art. 89 da Lei nº 8212, de 1991, como seria realizada a comprovação de falsidade e como ela se diferencia do conceito de fraude definido na Lei nº 4.502, de 1964.

Passo, aqui, a apresentar meu entendimento acerca da aplicação da multa prevista no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, iniciando pela redação do dispositivo abaixo reproduzida.

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).

Repara-se que o dispositivo acima trata do conceito de falsidade e faz referência ao inciso I do art. 44 da Lei nº 9430, de 1996. Caso o objetivo do dispositivo fosse considerar como equivalentes os conceitos de fraude/sonegação/conluio e de falsidade, bastaria ter feito referência ao § 1º do mesmo artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para fins de esclarecimento, cabe, então, reproduzir - a seguir - o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que define multas, em sentido geral, no âmbito da legislação tributária federal.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do **caput** e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

Esclareça-se que, nos termos do § 1º, nas situações em geral de lançamento de ofício, a aplicação da multa de 150% depende de comprovação de fraude, sonegação ou conluio, conforme definido na Lei nº 4.502, de 1964:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é tóda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ocorre que a situação prevista no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, é específica - declaração falsa em compensação de contribuições previdenciárias.

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 da 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.

Dos fatos do processo

No caso concreto, no mínimo, vejo evidente a falsidade.

Ocorre que no termo de início da ação fiscal, à contribuinte foi solicitado (e-fl. 33) (a) esclarecer a origem dos créditos compensados, (b) indicar as respectivas decisões judiciais e (c) apresentar memória de cálculo; conforme a seguir reproduzido:

- Esclarecer qual origem dos créditos compensados com contribuições previdenciárias no período de 09/2009 a 09/2011, conforme informações prestadas pela empresa em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

- Caso tenham sido compensações autorizadas por decisão judicial, apresentar tais decisões, decorrentes de processos judiciais movidos contra o INSS, a Secretaria da Receita Previdenciária ou a Secretaria da Receita Federal do Brasil em que reconhecida eventual inexigibilidade das contribuições que originaram os créditos compensados, bem como autorização, desde logo, para se efetuar as compensações realizadas, acompanhados DAS guias de depósitos judiciais, se houver.

...

- memória de cálculo onde identificada a origem dos créditos compensados, acima referidos. (Sublinhei.)

Em 20/04/2012, o sujeito passivo informou (e-fl. 36) informa que os valores compensados seriam referentes a verbas indenizatórias, referencia ações judiciais e solicita prazo para entrega da memória de cálculo, conforme a seguir:

1) O crédito objeto das compensações realizadas no período de 09/2009 a 09/2011 decorrem de verbas indenizatórias, as quais restavam inclusas, equivocadamente, na folha de salário.

2) As compensações possuem seu fundamento nas decisões emanadas pelo Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1267583/RS, AgRg no Ag nº 1420247/DF, AgRg no REsp 1242386/PR), os quais estabelecem a não composição de verbas indenizatórias na base de cálculo de contribuições sociais.

3) Para apresentação da memória de cálculo, a empresa requer a dilação do prazo de 05 dias, tendo em vista que a elaboração de memória de cálculo se trata de tarefa mais trabalhosa que a mera prestação de esclarecimentos. (Sublinhados do original)

Somente em 07/05/2012 foi entregue à fiscalização um demonstrativo com discriminação dos valores compensados (e-fl. 38), contudo sem a origem deles e seguida de uma lista denominada "Teses utilizadas para as compensações".

Após outros pedidos de prorrogação de prazos para atender intimações da fiscalização, em 11/12/2012, afirmou, entre outros esclarecimentos, ter dificuldades para identificar os valores compensados e os eventuais processos judiciais, conforme abaixo:

8. Com relação às compensações efetuadas, a Requerente esclarece que em virtude da troca de administração está encontrando dificuldades para a identificação dos prováveis equívocos que levaram ao preenchimento das GFIP's com as informações apontadas pela D. Fiscalização.

9. Isto porque, não logrou êxito em identificar os processos apontados em seus arquivos, desconhecendo os motivos que levaram aos seus apontamentos na GFIP.

A fiscalização realizou pesquisa no sítio do STJ e verificou que a contribuinte sequer era parte em qualquer das ações por ela originalmente citadas como suporte de suas teses e base das compensações.

Ou seja, a contribuinte, quando perguntada sobre compensações autorizadas por decisões judiciais, informa que tem teses suportando a apuração dos créditos compensados. Essas teses, sabidamente não constavam em processos em que ela era parte e ; apesar disso, afirma ser mero "equívoco" a solicitação desses créditos para compensação, sem ao menos conseguir demonstrar a origem dos créditos.

O argumento do "equívoco" seria o suporte para afirmar que houve mera compensação indevida, sujeita apenas aos acréscimos moratórios previstos no § 9º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991. Porém, pelo que se encontra acima exposto, verifica-se que havia pleno conhecimento, por parte do sujeito passivo, da impossibilidade legal de realização do procedimento por ele levado a cabo.

Corroborando as conclusões acima, existem afirmações do sócio que vão contra as alegações de "equivoco" da empresa. Afirmações que, em sua defesa, a empresa afirma não servirem como prova da falsidade das declarações; mas também não as desmente. Além disso, existe prova documental (e-fls. 47 a 49) da existência da empresa de assessoria jurídica que fora por ele informada, e pela contribuinte contratada para análise de possíveis créditos compensáveis:

I. estudo da operação da empresa a fim de identificar possíveis créditos tributários, em decorrência de pagamentos realizados a este título, a maior ou indevidamente, pela CONTRATANTE, nos últimos dez anos, nas esferas federal, estadual e municipal, visando ao seu aproveitamento, seja sob a forma de compensação, seja através da restituição;

Esse fato, por si só, já denota que a contribuinte não estaria desinformada ou equivocada a respeito do que poderia ou não ser compensado e corrobora as informações do sócio. Essas informações isoladas talvez não fossem provas suficientes da intenção da empresa, de informar um crédito que sabidamente não possuía, mas isso não ocorre no bojo da instrução probatória do presente processo.

Retomemos suas afirmações (e-fls. 457 e 458) :

9. *A empresa, ao identificar tais recolhimentos indevidos, relativos às competências de 09/2009 a 09/2011, preferiu não ajuizar Ação de Repetição de Indébito, pelo tempo demasiadamente longo em que o Poder judiciário poderia levar para que uma decisão definitiva fosse proferida.*

10. *Tendo em vista o estado de emergência gerado da empresa pela forte crise financeira, optou por proceder às compensações dos valores pagos indevidamente nas GFIPs, obtendo a devolução do tributo pago a maior (INSS) de forma mais célere.*

11. *A empresa foi esclarecida pelo escritório de advocacia que lhe assessorava, aos riscos de autuação em razão dos procedimentos que estavam sendo adotados, pelo entendimento de que a Receita Federal do Brasil não concordaria com tais procedimentos sem que houvesse o reconhecimento do indébito, por meio de decisão judicial.*

12. *Ciente então dos reflexos que poderiam advir a partir dos procedimentos de compensação, optou por discutir essa cobrança na*

esfera administrativa, tendo e vista a origem idônea e juridicamente aceita, de forma pacífica pelos tribunais pátrios. (Sublinhei, negritos do original.)

Ora, o sócio que participou da administração traz informações que revelariam as razões pelas quais foram efetuadas as referidas compensações: obter a devolução mais célere dos recursos que deveriam ser discutidos na esfera judicial, apesar deste procedimento não ser aceitável pela RFB. Além disso, afirma a ciência de que poderia ter problemas mas optou por isso, teve consciência e assumiu os riscos.

A liquidez e a certeza dos créditos são atributos essenciais para que se possa compensar tributos, conforme disposto no art. 170 da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 - CTN.

Entendo que a dificuldade de demonstrar a origem dos créditos, o fato de haver um escritório contratado para assessoria jurídica que daria conhecimento do procedimento correto para compensação e a informação contida na impugnação do sócio, até então tido como responsável solidário, são provas convergentes do dolo de compensar créditos que sabidamente não eram líquidos e certos. Por isso, a declaração deve, no mínimo, ser tida como falsa no sentido que expressei mais acima (havendo consciência de que a informação inserida não era verdadeira, contudo, acreditando ter o direito), com a presença dolo eventual (consciência da ilicitude da ação e decisão de realizar a conduta com aceitação do risco).

Aliás, tratar de dolo do agente é assunto recorrente em matéria de direito penal e por isso tomo emprestado excerto de ementa do HC 101.698/RJ, publicada no DJe de 30/11/2011, de relatoria do Min. Luiz Fux, onde ele afirma:

A diferença entre o dolo eventual e a culpa consciente encontra-se no elemento volitivo que, ante a impossibilidade de penetrar-se na psique do agente, exige a observação de todas as circunstâncias objetivas do caso concreto, sendo certo que, em ambas as situações, ocorre a representação do resultado pelo agente. (Sublinhei.)

Dessa forma, entendo que para perquirir a intenção a regra é a prova indiciária, que são as circunstâncias do caso concreto, essas apontam para o que desejava a contribuinte. Ainda que não se possa fazer prova direta do dolo de receber valores aos quais não tinha direito, a evidência de que a contribuinte tinha consciência de estar declarando créditos que não eram líquidos e certos leva a situação para além de mero equívoco que pudesse enquadrá-lo apenas na infração prevista no § 9º do art. 82 da Lei nº 8.212/1991, como declaração indevida, pois ela tinha, pelo menos, a representação consciente da falsidade de sua declaração; culpa consciente.

Portanto, resta suficientemente comprovada a falsidade da informação da declaração, com perfeita consciência da conduta pelo agente. Assim, independentemente de comprovação de fraude/sonegação/conluio, é aplicável ao caso a multa do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Conclusão

Dessarte, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de Divergência da da Fazenda Nacional, dando-lhe provimento para que seja mantida a multa conforme calculada no lançamento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

CÓPIA