



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

Processo nº	11070.721647/2013-94
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2301-004.233 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	02 de dezembro de 2014
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	MUNICÍPIO DE VITÓRIA DAS MISSÕES - RS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 30/06/2010

VALORES DISCUTIDOS EM AÇÃO JUDICIAL SEM TRÂNSITO EM JULGADO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ART. 170-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Para que haja a compensação é condição *sine qua non* que o crédito a ser compensado seja líquido e certo. Nesse diapasão, o art. 170-A, do Código Tributário Nacional vedou a compensação mediante aproveitamento de tributo objeto de ação judicial ainda não transitada em julgado, por uma questão de segurança jurídica.

MULTA ISOLADA DE 150%. A FALSIFICAÇÃO DEPENDE DE COMPROVAÇÃO DO ELEMENTO SUBJETIVO DOLO. INAPLICABILIDADE.

No art. 86, § 10º, da Lei 8.212/91, a falsificação não é presumível, certamente não admite forma culposa, portanto é imperiosa a demonstração cabal do *animus* do agente, sendo odiosa a interpretação objetiva para o caso.

Não demonstrando a autoridade fiscal a existência de falsidade da declaração, incabível a aplicação de multa de 150%.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, na questão da multa isolada, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento aos demais argumentos da recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente da Turma), Adriano Gonzales Silverio, Daniel Melo Mendes Bezerra, Andrea Brose Adolfo, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pelo MUNICÍPIO DE VITÓRIA DAS MISSÕES – PREFEITURA MUNICIPAL, em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada pela recorrente e manteve o crédito tributário referente ao período de 01/2009 a 12/2011.

2. Segundo o apontado pela fiscalização (fls. 103 a 106), foram emitidos dois DEBCAD's em desfavor da contribuinte, sendo um referente à glosa de compensação e um correspondente à aplicação da multa isolada por crédito inexistente, considerado compensação com falsidade.

3. Consta do Relatório Fiscal:

"Considerando a Lei Complementar nº 118/05 que modificou o prazo da extinção da repetição ou compensação de indébito para a data do pagamento, com a decisão do STF, não procedemos à verificação de todos os fatos geradores por serem considerados decadentes do período de 01/1999 a 07/2004. Por isso, como a compensação ocorreu com valores recolhidos a mais de cinco anos do pagamento, todos os valores compensados desta rubrica foram glosados.

Foi verificado que o Município de Vitória das Missões, em relação aos cargos eletivos, possui AÇÃO ORDINÁRIA (PROCEDIMENTO COMUM ORDINÁRIO) 2006.71.05.008335-7/RS, sendo a ação proposta em 07/11/2006 e na EMENTA restaram prescritas as parcelas relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 07/11/2001 para a Repetição de Indébito.

Conforme Termo de Intimação 001 – TIF 001, como não foram localizados os documentos das folhas de pagamentos e empenhos em meio papel, os mesmos foram solicitados em meio digital para apurar os fatos geradores das competências em que o Município alegava recolhimentos a maior.

Foram elaboradas as Planilhas do Salário de Contribuição de 08/2004 a 12/2004, Folhas com fatos geradores de 08/2004 a 12/2004 e o Relatório de Esclarecimento da Origem dos Fatos Geradores que constam nos anexos, onde ficou demonstrado que o Município não recolheu valores a maior e que ocorria que fatos geradores de um mês foram recolhidos na competência seguinte.

[...].

Conforme o exposto, os valores que deram origem às compensações não procedem e por isso não podem ser objeto de compensação. Assim sendo, os montantes compensados em GFIP foram glosados pela fiscalização.

[...].

Verificada a improcedência dos valores compensados, foi aplicada a multa isolada por falsidade de declaração com base no art. 89, parágrafo 10º da Lei 8.212/91, conforme demonstrado no relatório do AI – 51.014.457-8 de glosa de compensação acima.”

4. Após ser devidamente intimada, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva, tendo o colegiado de primeira instância julgado improcedente a impugnação. O acórdão recorrido (fls. 128/138) restou assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 30/06/2010

COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO.

A compensação de crédito oriundo de decisão judicial somente pode ser efetuada após o trânsito em julgado da respectiva sentença, a teor do disposto nos artigos 170-A do CTN e 74 da Lei nº 9.430/96 (e alterações).

DIREITO A RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL.

O prazo de cinco anos previsto na Lei Complementar nº 118/2005, atinge as ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

MULTA ISOLADA. VEDAÇÃO AO CONFISCO.

Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade 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, nos termos do artigo 89, § 10º, da Lei 8212/91 (com redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/09).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

5. Após ter sido cientificado do referido acórdão (fl. 141), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário tempestivamente (fls. 145 a 150), sustentando, em síntese que:

a) a decisão do STF acerca da prescrição do direito de compensação das contribuições previdenciárias não excluiu todos os valores que foram efetivamente compensados pelo município, o que, por si só, representa a total nulidade do auto de infração, eis que foram glosados pelo fisco todos os valores compensados;

b) embora tenha sido “revogada” a tese dos “5 mais 5”, a regra passou a ser a prescrição em apenas 5 anos, o que significa que as compensações feitas pela

recorrente em relação aos fatos geradores até 07/11/2001 devem ser considerados adequados e devidos em sua integralidade;

c) tendo em vista que a ação foi proposta em 07/11/2006, os fatos geradores até 07/11/2001 devem ser considerados adequados e devidos, na sua integralidade;

d) a multa aplicada, no valor de R\$ 434.370,00 é absolutamente indevida, inadequada e ilegal, pois só poderia ter ocorrido por falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

6. Sem contrarrazões do fisco, os autos foram enviados para apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA

2. A recorrente foi autuada por ter realizado compensação indevida, no montante de R\$ 442.406,69. Os valores compensados pela recorrente, na época da compensação, estavam sendo discutidos em juízo, no processo nº 2006.71.05.008335-7/RS.

3. A recorrente alega em sua defesa que, considerando que a ação foi proposta em 07/11/2006, as compensações feitas por ela em relação aos fatos geradores até 07/11/2001 devem ser considerados adequados e devidos, na sua integralidade.

4. Com a devida licença, entendo que a Lei Complementar 108/2001, a qual gerou a discussão sobre a prescrição e a tese dos “cinco mais cinco”, não tem muita relevância para o caso trazido à baila, uma vez que a problemática cinge-se no fato de a recorrente ter compensado valores oriundos de ação judicial não transitada em julgado.

5. Ora, a compensação é forma de extinção do crédito tributário, que teve raiz no Direito Civil, tendo o instituto migrado para o Direito Tributário, e acontece quando duas ou mais pessoas forem ao mesmo tempo credor ou devedor uma da outra.

6. Para que haja a compensação, é condição *sine qua nom* que o crédito a ser compensado seja líquido, certo e exigível. Nesse diapasão, o art. 170-A, do **Código Tributário Nacional vedou a compensação mediante aproveitamento de tributo objeto de ação judicial ainda não transitada em julgado**, conforme vislumbra-se do dispositivo abaixo transcrito:

“Art. 170-A. Vedada a compensação mediante o aproveitamento do tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.”

7. Certamente, o legislador pretendeu coibir a insegurança jurídica, uma vez que a compensação extingue o crédito tributário, como dispõe o art. 156, II, do CTN. É axiomático que, antes do transito em julgado da ação, o crédito está desprovido de certeza, liquidez e exigibilidade.

8. Dessa forma, ao tentar realizar uma compensação com créditos discutidos em ação não transitada em julgado, a recorrente restou por violar a legislação pertinente, razão pela qual entendo como acertada a autuação fiscal.

DA MULTA APLICADA

9. No caso em tela foi aplicada multa contida no art. 89, §10º da Lei nº 8.212/91, que reza 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.

(...).

§ 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).”

10. Compulsando os autos, verifico que não há provas, tampouco a devida motivação para atestar que a contribuinte, no caso, tenha agido falsamente ou com dolo no que diz respeito à declaração para compensação dos seus créditos. E o dolo, no meu entender, é figura exigível para a reformulação das infrações tributárias, notadamente quando se trata de agravar a situação do sujeito passivo.

11. Conforme se depreende da legislação, para que a multa seja qualificada é necessária estar presente a conduta dolosa por parte do agente. Ensina a Doutrina que *“dolo ocorre quando o indivíduo age de má-fé, sabendo das consequências que possam vir a ocorrer, e o pratica para de alguma forma beneficiar-se de algo”*. Assim, para que haja dolo deve haver a intenção de “burlar a lei”, enganando o próximo em proveito próprio ou alheio, o que, no meu sentir, não ocorreu no caso concreto.

12. A Lei nº 4.502/64, nos artigos 71 a 73, tratou das situações caracterizadoras da ocorrência de sonegação, fraude e conluio. Dentre essas questões, há a exigência de ação ou omissão dolosa com finalidade de deixar de recolher o tributo ou fazê-lo a menor, *verbis*:

“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 toda 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.”

13. Além disso, a legislação tributária, quando trata da falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo, exige a efetiva comprovação do ato por parte do agente fiscalizador, o que, no meu entendimento, não ocorreu no processo ora relatado. A propósito, transcrevo os dispositivos que tratam desta temática :

“Lei nº 8.212/91:

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.

(...).

§ 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.”

.....
“Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...).

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; ”

14 Assim, como não observo no presente caso nenhum dos trazidos na legislação supratranscrita, entendo que não há de se falar em qualificação da multa aplicada, como ocorre em caso de omissão de rendimentos ou receitas, dos quais, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, pois se faz necessária à comprovação da intenção do sujeito passivo, ou seja, provas que configurem o dolo, como se verifica nas Súmulas CARF n.º 14 e 25, ora colacionadas:

“Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

15. O mesmo entendimento foi proferido pela CSRF no julgamento do PAF nº 11020.003681/200992, Acórdão nº 9101.01.402, julgado na sessão de 17/10/2012, que, embora tratando de outro tributo (IRPJ), igualmente concluiu pela necessidade de comprovação da ocorrência de fraude para aplicação da multa de 150%:

“(...) 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.”

16. Isto posto, 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 nº 8.212/91.

CONCLUSÃO

17. Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, para no mérito dar parcial provimento, a fim de excluir a multa isolada, tornando insubsistente o Debcad nº 51.014.458-6.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.