



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.721647/2013-94
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.849 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE VITÓRIA DAS MISSÕES - RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Martin da Silva Gesto, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.849 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11070.721647/2013-94

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2301-004.233, proferido na Sessão de 02 de dezembro de 2014, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do dispositivo a seguir reproduzido:

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).

O Acórdão foi assim ementado:

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. 170A 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. 170A, 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%.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **Multa isolada de 150%. Requisitos.**

Em suas razões recursais, a Fazenda Nacional aponta dois motivos para a reforma do Recorrido: primeiro, o de que o art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1.991 não exige a presença de elemento subjetivo para configurar a falsidade, bastando que o crédito a ser compensado se revele inexistente, e de que o art. 136, do CTN estabelece que “salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.” Argumenta que, no caso, o contribuinte compensou com créditos que não eram líquido e certo, posto que o suposto crédito, pleiteado na via judicial, não lhe foi consignado, estando o processo pendente de decisão definitiva.

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 10/06/2016 (AR e-fls. 205) a contribuinte apresentou, em 25/05/2016 (e-fls. 217), as Contrarrazões de e-fls. 218 e ss nas quais defende a manutenção do recorrido com base, em síntese, na consideração de que tinha efetivo direito ao crédito compensado, e reputa ilegal a imposição da penalidade, que somente seria devida na presença de dolo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, como se depreende do próprio acórdão recorrido, a contribuinte compensou créditos que ainda estavam sendo discutidos em ação judicial, tendo entendido o colegiado *a quo* indevida a compensação, porém afastou a incidência da multa sob o fundamento de que esta somente seria devida na presença de dolo.

Cumpra, portanto, mediante a interpretação do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, a seguir reproduzido, decidir sobre a(s) multa(s) aplicável(eis) no caso de redução do pagamento de contribuições em GFIP mediante compensação indevida.

Reza o art. 89, da lei nº 8.212, de 1991:

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.

[...]

§ 4º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

[...]

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.

§ 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.

§ 11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

§ 12. O disposto no § 10 deste artigo não se aplica à compensação efetuada nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Como se vê, o art. 89, *caput*, da Lei nº 8.212/1991, prevê que as contribuições 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. E o § 9º prevê que sobre o valor da compensação indevida deve incidir os acréscimos moratórios previstos no art. 35 da mesma lei, e que tem a seguinte redação:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, prescreve:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

Já o § 10, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991 prevê a incidência da multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, aplicada em dobro, no caso de declaração falsa. Confira-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

Pois bem, antes de examinar o caso concreto, convém analisar a possibilidade jurídica da incidência cumulativa das multas previstas no § 9º, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 e no § 10 da Lei nº 8.212, de 1991 c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.320, de 1.996.

Da leitura dos §§ 9º e 10, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, constata-se facilmente que o primeiro cuida de acréscimos legais pela mora em relação às contribuições que deixaram de ser pagas tempestivamente em decorrência da compensação indevida. Tais acréscimos seriam os mesmos devidos em qualquer circunstância em que houvesse pagamento de tributo fora do prazo. Já o § 10 refere-se a uma multa punitiva em razão da prática de apresentar declaração falsa. São duas penalidades distintas para duas infrações distintas: multa de mora pelo pagamento do tributo a destempo e multa punitiva pela apresentação de declaração falsa.

Note-se que essa situação não se compara à da aplicação da multa moratória em razão do pagamento espontâneo fora do prazo *versus* a multa de ofício no caso de lançamento de ofício. Trata-se aqui de lançamento de ofício, mas não do tributo que deixou de ser pago, posto que este já fora declarado, mas das penalidades.

Fique claro também que não se trata no caso de aplicação da penalidade prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. O § 10, do art. 89, da Lei 8.212, de 1991 refere-se a esse dispositivo apenas para determinar o percentual da multa aplicável, vale dizer, apenas diz que a multa deverá ser aplicada no percentual ali mencionado. Poderia, inclusive, apenas ter se referido ao percentual de 75%, sem referir-se à Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, diferentemente do que concluiu o acórdão recorrido, não é o caso de aplicação de uma ou de outra penalidade, da multa de mora ou da multa isolada, mas de, verificando-se que, além da falta de pagamento da contribuição no prazo em razão de compensação indevida - situação que enseja a incidência da multa e dos juros de mora – houve a prática de apresentação de declaração falsa, exigir, em razão desta conduta, também da multa isolada.

Superada essa questão cumpre, então, verificar o cabimento, no caso, da multa prevista no § 10, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991.

No caso concreto a Contribuinte reduziu o valor da contribuição a pagar mediante compensação de supostos créditos os quais tinham à disposição como líquido e certos.

A Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época dos fatos, trazia orientações expressas sobre a compensação:

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o crédito que:

- a) seja de terceiros;
- b) se refira a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;
- c) se refira a título público;
- d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;
- e) não se refira a tributos administrados pela RFB; ou
- f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade, nem tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal;

[...]

XI - o crédito que não seja passível de restituição ou de ressarcimento;

Como se vê, a Instrução Normativa vedava expressamente a compensação de créditos que não fossem passíveis de restituição ou de ressarcimento, e, no caso, os créditos pleiteados não eram passíveis de restituição ou ressarcimento.

Ao pleitear a compensação desses créditos, que, repita-se, a Contribuinte sabia indevidas, incorreu sim em prestação de declaração falsa.

Declaração falsa é aquela que, conscientemente, não corresponde à verdade. É diferente do erro, do mero engano, em que o agente insere informação inverídica, porém, pensando estar inserindo informação verdadeira. Informar em declaração entregue ao Fisco que detém um crédito passivo de restituição ou ressarcimento quando não tem o reconhecimento de que esse crédito é passível de restituição, configura efetivamente falsidade da declaração.

E não cabe, em sede de simples pedido de compensação, analisar o mérito quanto a eventuais questionamentos sobre a incidência dos tributos anteriormente pagos com os quais se

pretende subtrair valores a pagar. No pedido de compensação devem ser informados créditos restituíveis, portanto, com direito creditório reconhecido. Se o contribuinte entendia indevidos certos pagamentos, poderia pleitear a restituição mediante procedimento próprio.

Nesse ponto é importante distinguir a condição de prestar declaração falsa, prevista no § 10, do art. 89, da lei nº 8.212, de 1991 da exigência de demonstração do evidente intuito de fraude, prevista no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Conforme referido acima, a Lei nº 8.212, de 1991 reporta-se ao inciso I, do art. 44 da lei nº 9.430, de 1996 apenas para indicar o percentual da multa, logo, também não atrai a aplicação do § 1º do mesmo artigo. Aliás, quisesse o legislador que a multa fosse devida apenas nos casos de evidente intuito de fraude, teria dito isso, ou apenas invocado o § 1º do artigo 44, como vez em relação ao inciso I do mesmo artigo.

Portanto, não se cogita aqui de demonstração de evidente intuito de fraude, mas apenas de falsidade de declaração, conforme referido linhas acima.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa