



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720489/2015-31
ACÓRDÃO	2004-000.265 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARTEPLAS ARTEFATOS DE PLASTICOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/03/2013

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO. GLOSA.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional – CTN, e não comprovada a origem e a liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas, as quais estavam confessados na GFIP.

É ônus do contribuinte comprovar o direito creditório vindicado.

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP COM FALSIDADE DE DECLARAÇÃO.

A inserção em GFIP de direito creditório autodeclarado como créditos líquidos e certos, sem que guarde qualquer lógica justificável, tratando-se de crédito completamente inexistente e não razoável, inescusável, especialmente se os alegados créditos são decorrentes de títulos de dívida externa, ainda assim controvertidos, caracteriza a falsidade de declaração GFIP e, conseqüentemente, a ocorrência da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei 8.212.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer teses de confisco; em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 251/266), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 232/247), consubstanciada no Acórdão nº 07-37.826 – 6ª Turma da DRJ/FNS, de 05/11/2015, que, por

unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/03/2013

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Os valores referentes a contribuições sociais previdenciárias compensadas indevidamente serão exigidos pelo Fisco com os acréscimos moratórios de que trata o artigo 35, caput, da Lei nº 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150% calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/03/2013

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

PEDIDO DE PERÍCIA CONSIDERADO NÃO FORMULADO.

Deverá ser considerado não formulado o pedido de perícia apresentado sem a exposição dos motivos pelos quais o requerente entende que deva ser produzida tal prova e sem a indicação de quesitos e do nome, endereço e qualificação profissional perito.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA CONSIDERADO NÃO FORMULADO.

Deverá ser considerado não formulado o pedido de diligência apresentado sem a exposição dos motivos pelos quais o requerente entende que deva ser produzida tal prova e sem a indicação de quesitos.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Os órgãos julgadores de primeira instância do processo administrativo fiscal federal (Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento) não são competentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de representação fiscal para fins penais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (Debcads nº nº 51.066.823-2 e nº 51.066.824-0) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls.

15/26) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 12/03/2015 (e-fl. 5, 10, 53), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de dois autos de infração lavrados contra a sociedade empresária Arteplas Artefatos de Plástico S.A. (Debcads nº 51.066.823-2 e nº 51.066.824-0).

No auto de infração de DEBCAD nº 51.066.823-2 foram lançadas contribuições sociais previdenciárias que, segundo a autoridade fiscal, foram indevidamente compensadas nas GFIPs da Autuada referentes às competências 03/2012 a 06/2012.

A autoridade lançadora, ao explicar os motivos pelos quais entendeu que as compensações efetuadas nestas GFIPs são indevidas, aduziu o seguinte no relatório fiscal:

IV – DOS FATOS APURADOS.

7. A conduta lesiva consistiu em síntese, na vinculação indevida dos débitos com títulos da Dívida Externa do início do Século XX, lastreada em informações de compensações em GFIPs.

8. Informa que a empresa passou a ser detentora de um crédito judicial em fase de execução contra a Fazenda Nacional e o INSS, créditos estes de origem dos “Títulos da Dívida Externa”, do governo brasileiro, títulos estes reconhecidos como devidos pelo Tesouro Nacional Brasileiro e, com registro válido na bolsa de valores de São Paulo – Bovespa, bem como incluídos no Decreto-Lei nº 6.019/43. Por isso, sustenta o contribuinte ter efetuado a compensação lastreada nos referidos alegados créditos e que teria feito com base no artigo 156, I, VI, do CTN, e artigo 6º da Lei nº 10.179, de 2001.

V – AMPARO LEGAL.

9. As hipóteses de extinção do crédito tributário encontram-se exaustivamente arroladas no art. 156 do Código Tributário Nacional, e entre elas não se encontra a forma pretendida pela empresa, compensar débitos com o oferecimento de Títulos da Dívida Pública.

10. Além disso, o suposto crédito/apólice da dívida pública externa brasileira, não é tributo ou contribuição nem é administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de modo a legitimar a compensação, como exige a Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

11. A Lei nº 10.179/2001 é expressa no sentido de que apenas os títulos públicos emitidos com base nela poderão ser utilizados, em determinadas condições, para o pagamento de tributo federal.

(...)

13. Os Pedidos de compensação nos termos do artigo 170 do CTN, somente são compensáveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional. As apólices da dívida pública emitidas no início do século passado, seja por não preencherem os requisitos de exigibilidade, certeza e liquidez, seja por não encontrarem permissivo na Lei nº 8.383/91, não materializam créditos do sujeito passivo hábil a compensação.

(...)

15. Obstáculos (impedimentos) a utilização das apólices da dívida pública emitidas no início do século, na compensação de valores devidos ao INSS:

15.1 – O Direito discutido judicialmente contra o Tesouro Nacional é incerto e ilíquido, sendo, de fato improvável.

15.2 – As apólices da dívida pública não têm natureza tributária, liquidez e certeza.

15.3 – Não há possibilidade legal de resgate em moeda nacional, nem tampouco previsão legal de utilização para quitação de tributos federais.

15.4 – É vedada a compensação de crédito objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório:

O art. 170-A do Código Tributário Nacional, dispõe “É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto e contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

15.5 - Inexiste previsão para a utilização dos títulos da Dívida Pública Externa em discussão judicial na extinção de débitos federais.

15.6 – A empresa efetuou compensação entre Títulos da Dívida Pública Externa (de natureza financeira), com créditos de natureza tributária, sem qualquer autorização legal para o pretendido.

15.7 – Os direitos creditórios, relativos as Apólices da Dívida Pública, não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas, no artigo 151 do CTN.

15.8 – Do ponto de vista tributário, não há que se falar em compensação a partir de um direito, vinculado a uma ação judicial

em andamento, que não tem origem tributária e que decorre de um Título Público não tratado na Lei nº 10.179/2001.

15.9 – Quanto à extinção de débitos por conversão em renda, esta somente poderá ocorrer com o pagamento definido no artigo 162 do CTN, ou a partir de depósito do montante integral, passível de ser transformado em pagamento definitivo. No presente caso, não consta nenhum pagamento ou depósito do montante integral a ser considerado:

(...)

16. Os créditos que a empresa alega possuir contra a União Federal, utilizados na compensação, Títulos da Dívida Pública Externa emitidos no início do século passado, foram atingidos pela prescrição, uma vez que as apólices da dívida pública não foram apresentados no prazo estabelecidos nos Decretos-Leis 263/67 e 396/68.

16.1 Mesmo que aos títulos não se apliquem, especificamente, os Decretos 263/67 e 396/98, se aplica o prazo prescricional previsto no Código Civil Brasileiro – 20 anos (art. 177 – CC/1916) ou 10 anos (art. 205 – CC/2002).

17. Estando extinta a pretensão relativa ao resgate dos títulos, atingidos pela prescrição, inexistente crédito a ser compensado, com os débitos apontados pelo contribuinte.

18. Inexiste qualquer indicativo de que a autora da ação judicial venha a receber algum valor da União Federal no final da ação.

(...)

21. Apólices da dívida pública, emitidas no início do século XX, não são títulos idôneos à compensação ou pagamento de débitos tributários. Inexistindo lei que autorize a compensação de tais títulos com tributos, inexistente a possibilidade jurídica do pedido.

22. A oferta dos Títulos da Dívida Pública Externa, emitidos no início do século passado, até hoje não resgatados, não suspendem a exigibilidade do crédito tributário, não se enquadra nas hipóteses previstas no art. 151 do CTN. São de validade jurídica discutível e de difícil resgate:

(...)

23. As hipóteses de extinção do crédito tributário estão descritas em rol exaustivo no art. 156 do Código Tributário Nacional, e entre elas não se encontra a forma pretendida pelo sujeito passivo, qual seja, compensar débitos com o oferecimento de Títulos da Dívida Pública:

(...)

24. *Se não há Lei autorizando a compensação, não se pode reconhecer a sua validade, principalmente quando se quer compensar através da utilização de créditos advindos de Títulos da Dívida Externa Brasileira, onde os tribunais têm decidido pela prescrição dos referidos títulos.*

25. *A lei (art. 66, §1º, da Lei nº 8.383/91), também, proíbe a compensação de tributos com Títulos da Dívida Pública. Os artigos 66 da Lei nº 8.383/91 e 170 do CTN, disciplinam a possibilidade de compensação, como modalidade de extinção da obrigação, todavia, ambas as obrigações devem ter natureza tributária, natureza esta que o título da Dívida Pública Externa não possui.*

(...)

26. *Do ponto de vista tributário, não há que se falar em compensação de um crédito do sujeito passivo com a Fazenda Nacional, vinculado a uma ação judicial em andamento, que não tem origem tributária e que decorre de título público não tratado na Lei nº 10.179/2001: “O CTN não contemplou os Títulos da Dívida Pública Externa, como forma de liberação da obrigação tributária.”*

27. *Diante dos fatos proporcionados pela contribuinte, e considerando os aspectos legais de relevância; conclui-se que há vários impedimentos para a compensação.*

Juntamente com as contribuições sociais previdenciárias lançadas no auto de infração de DEBCAD nº 51.066.823-2 estão sendo exigidos os acréscimos moratórios de que trata o artigo 35, caput, da Lei nº 8.212/1991.

Já no auto de infração de DEBCAD nº 51.066.824-0 foi lançada multa isolada de 150% sobre os débitos indevidamente compensados nas GFIP referentes às competências 03/2012 a 06/2012.

De acordo com a autoridade fiscal, a multa foi aplicada no percentual de 150%, nos termos do §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, porque, no seu entendimento, restou comprovada a falsidade das declarações de compensação efetuadas pela Autuada nas GFIPs referentes às competências 03/2012 a 06/2012.

A autoridade lançadora, ao explicar os motivos pelos quais entendeu que se configurou a falsidade das declarações de compensação prestadas pelo Autuado em suas GFIPs, aduziu o seguinte no relatório fiscal:

4. AI DEBCAD nº 51.066.824-0 – Multa Isolada

4.1 *Trata-se de compensação indevida com falsidade na declaração (GFIP), manifestado pelo contribuinte, com o intuito único de ganhos financeiros ilegais e conseqüente prejuízo ao erário público, o que induz à aplicação da multa isolada, prevista no artigo 89, parágrafo 10, Lei nº 8.212, de 24/07/1991.*

(...)

VII – DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA.

DEBCAD Nº 51.066.824-0.

30. A extinção do crédito tributário, encontra-se exaustivamente arroladas no art. 156 do Código Tributário Nacional, e entre elas não se encontra a forma pretendida pela empresa, compensar débitos com o oferecimento de Títulos da Dívida Pública. Mesmo assim a empresa efetuou compensação entre Títulos da Dívida Pública Externa (de natureza financeira), com créditos de natureza tributária, sem qualquer autorização legal para o pretendido.

30.1 Os créditos que a empresa alega possuir, contra a União Federal utilizados na compensação, Títulos da Dívida Pública Externa, emitidos no início do século passado, foram atingidos pela prescrição, uma vez que as apólices da dívida pública não foram apresentadas no prazo estabelecidos nos Decretos-Leis 263/67 e 396/68. Mesmo que aos títulos não se apliquem, especificamente, aos Decretos supracitados, se aplica o prazo prescricional previsto no Código Civil Brasileiro – 20 anos (art. 177 – CC/1916) ou 10 anos (art. 205 – CC/2002).

30.2 Estando extinta a pretensão relativa ao resgate dos títulos, atingidos pela prescrição, inexistente crédito a ser compensado, com os débitos apontados pelo contribuinte. As apólices da dívida pública, emitidas no início do século XX, não são títulos idôneos à compensação ou pagamento de débitos tributários. Sendo que inexistente lei que autorize a compensação de tais títulos com tributos, inexistente a possibilidade jurídica do pedido.

30.3 Diversos atendimentos foram efetuados na Delegacia da Receita Federal neste último ano para verificar a possibilidade jurídica da conduta aplicada pelo contribuinte. Algumas dessas entidades atendidas, já foram inclusive alertadas sobre as fraudes com os títulos públicos emitidas pela Receita Federal:

“A Receita Federal do Brasil alerta os contribuintes para uma fraude explorada por alguns escritórios de advocacia, que oferecem a possibilidade de extinção de créditos tributários declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), por meio da aquisição de supostos ‘créditos’ referentes a apólices de títulos da dívida pública externa e interna brasileira emitidos no início do Século XX.

Esses títulos inserem-se em diversos diplomas normativos, tais como os Decretos nº 8.154/1910 e 8.033/1911 e a Lei nº

1.101/1903. Porém, a pretensão encontra-se prescrita, a teor do Decreto-Lei nº 263, de 28.2.67, e o Decreto-Lei nº 396, de 30.12.68, que estabeleceram datas-limite para apresentação desses papéis para resgate e anteciparam seus vencimentos para as datas ali determinadas. A partir daquelas datas, iniciou-se a contagem do prazo da prescrição quinquenal (Decreto nº 20.910, de 6.1.32, e a Lei nº 4.069, de 11.6.62), ou seja, de cinco anos.

Há também os títulos da dívida externa emitidos pelos Estados e Prefeituras em libras e em dólares, com base no Decreto-lei nº 6.019/1943, para os quais o resgate, se ainda válido, será exclusivamente no exterior e não há possibilidade legal de resgate na moeda nacional, nem tampouco previsão legal de utilização para quitação de tributos federais.

O Poder judiciário tem, reiteradamente, decidido pela prescrição dos referidos títulos públicos, não se prestando estes à garantia de pagamento de dívida fiscal, tampouco à compensação tributária. Na maioria dos casos, as empresas são induzidas, por meio de pareceres e laudos periciais duvidosos, a integrar o polo ativo em ações judiciais que visem ao reconhecimento da validade e conseqüente cobrança desses títulos. Na seqüência, são orientadas a praticar atos que configuram fraude à Fazenda Nacional.

A Receita Federal está realizando rigoroso levantamento das empresas que estão suspendendo indevidamente débitos nas declarações, com base nestas ações judiciais, e intimando-as a regularizar imediatamente todos os débitos, sob pena de que seja feita Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público por crime contra a ordem tributária e lesão aos cofres públicos, além do imediato envio dos débitos para inscrição em Dívida Ativa da União e inscrição no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal – CADIN.”

Os valores lançados referentes aos autos de infração de DEBCAD nº 51.066.823-2 e nº 51.066.824-0 correspondiam, respectivamente, na data da consolidação dos débitos (05/03/2015), aos montantes de R\$ 740.389,24 (setecentos e quarenta mil e trezentos e oitenta e nove reais e vinte e quatro centavos) e R\$ 765.939,27 (setecentos e sessenta e cinco mil e novecentos e trinta nove reais e vinte e sete centavos).

Devido a configuração, em tese, de crime contra a Ordem Tributária (artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990), a autoridade fiscal registrou que iria emitir representação fiscal para fins penais.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 56/72), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma,

controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Irresignada com os lançamentos, a Autuada apresentou a impugnação de fls. 56 a 72, instruída com os documentos de fls. 73 a 222.

Alega que não praticou nenhuma fraude ou sonegação fiscal.

Assevera que não infringiu nenhuma norma da legislação federal e que não cometeu nenhum ato irregular.

Aduz que os DEBCAD nº 51.066.823-2 e nº 51.066.824-0 são nulos, já que inexistente justa causa para a lavratura deles.

Cita o disposto no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal (ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei).

Afirma que o ato formal de lavratura dos autos de infração hostilizados está revestido de impropriedade.

Assevera que não há prova nos autos da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Alega que a autoridade fiscal não apresentou as razões para a “aplicação da multa material qualificada”.

Ressalta que a comprovação de sonegação, fraude ou conluio é condição *sine qua non* para a configuração de infração qualificada.

Frisa que, inúmeras vezes, o 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda se manifestou pela necessidade irretorquível de que o dolo deve ser provado nos casos de aplicação de multa qualificada.

Aduz que o auditor-fiscal autuante não poderia ter imposto “*uma penalização grave e exacerbada como a aplicada*”.

Afirma que a multa material qualificada aplicada deve ser substituída “*pela multa formal a que alude o artigo 10, inciso II, alínea ‘a’, da Lei nº 6.537/72, ou, no máximo, ser reclassificada para multa material básica (art. 7º, inciso III, da Lei nº 6.537/72)*”.

Lembra que o inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal proíbe a utilização de tributo com efeito de confisco.

Assevera que a multa isolada de 150% fere os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco.

Diz que em meados de dezembro do ano de 2010, o Sr. Marcos Antonio da Silva, diretor da empresa Planalto Fiscal de Blumenau, ofereceu a seu diretor, Sr. Janor, “*uma forma ‘lícita’ de economia fiscal, consistente em uma compensação/conversão em renda de títulos da dívida externa*”.

Aduz que o representante da Planalto Fiscal afirmou que, em virtude de uma “*brecha da lei*”, os tributos federais devidos poderiam ser extintos com a compensação de títulos da dívida externa.

Alega que o representante da Planalto Fiscal disse que o procedimento de compensação utilizando título da dívida externa era “*absolutamente correto e lícito perante a Justiça*”.

Afirma que o Sr. Janor depositou imensa confiança na empresa Planalto Fiscal.

Assevera que a Planalto Fiscal apresentou como referência, diversos *“clientes de renome e grande potencial econômico”*, como prefeituras, Unimed e grandes empresas.

Relata que em 02 de janeiro de 2011 foi assinado *“contrato de venda por cessão de crédito judicial de origem de dívida externa – DL 6.010/43 para liquidação de débito fiscal federal e obrigação da elaboração dos procedimentos jurídicos de constituição do crédito e do pagamento do tributo”*.

Aduz que foi informado a seu diretor que *“a empresa responsável por todas as providências, inclusive judiciais para que a Receita Federal aceitasse a compensação/conversão em renda era a empresa CONSUTEC Serviços de Cobrança, Administradora de Bens e Créditos Ltda, a qual localiza-se em São Paulo”*.

Diz que, após a referida contratação, *“passou a encaminhar diretamente as guias que deveriam ser pagas referentes a tributos, para a empresa contratada, bem como para o advogado responsável pela empresa Consutec”*.

Afirma que a empresa CONSUTEC, quando recebia as guias dos tributos a serem pagas pela compensação/conversão, procedia, sem a participação do seu diretor (da Impugnante) da seguinte forma: *“lançavam uma guia acompanhada de uma ‘observação’ na mesma de que se tratava de tributo pago com ‘compensação/conversão de renda’ representada por crédito do processo nº 0013412-03-2009-401-3400, o qual tramita na 18ª Vara Federal do Distrito Federal”*.

Assevera que lhe foi informado que *“nada precisava ser feito, apenas que deveria se aguardar o final do processo judicial referido acima”*.

Alega que no segundo semestre de 2012, devido ao recebimento de notificações e intimações da Receita Federal, seus representantes legais passaram a ter sérias desconfianças a respeito dos serviços prestados pela CONSUTEC.

Afirma que devido a previsão de multa, não pôde efetuar distrato com as empresas CONSUTEC e Planalto Fiscal.

Diz que devido a impossibilidade de efetuar distrato *“viu-se obrigada a assinar novo contrato com a mesma, com a mesma finalidade, para pagamento de tributos, porém, em outra modalidade”*.

Aduz que o novo procedimento, segundo a CONSUTEC, era 100% (cem por cento) seguro e legal, *“eis que não utilizariam títulos externos e sim título da dívida externa do Tesouro Nacional, sendo que este novo contrato seria com a empresa APPEX”*.

Assevera que neste novo procedimento *“o pagamento dos tributos dar-se-ia por intermédio de ‘direitos creditórios’ de título da dívida pública lastreados na Lei 10.179/01, com poder liberatório”*.

Diz que *“enviaria o débito ‘em aberto’ para a APPEX, e esta, por sua vez, informaria o Tesouro a referida compensação dos tributos”*.

Alega que devido a desconfianças a respeito de tal procedimento decidiu não seguir tais orientações “nebulosas” e solicitou a rescisão do novo contrato. Afirma que *“após o distrato com a CONSUTEC, bem como a não aceitação das orientações da APPEX, determinou-se que todos os lançamentos fossem estornados, no entanto nenhum REAL (\$) sequer se encontra compensado junto à empresa impugnante”*.

Aduz que foi vítima de uma quadrilha e que, juntamente com seu presidente, Sr. Janor Bianchini Júnior, *“ajuizaram ação indenizatória por danos morais em desfavor de Consutec Serviços de Cobrança Administrativa de Bens e Créditos Ltda e o advogado Paulo Roberto Bruneti o qual era o responsável pela área jurídica da empresa Consutec, ação tombada pelo nº 0384701420148240033 que tramita na 2ª Vara Cível da Comarca de Itajaí”*.

Relata que vem sofrendo inúmeras execuções fiscais e que já firmou acordo na Justiça Federal para penhorar 3% do seu faturamento para cumprir todas as suas obrigações fiscais.

Alega que não é justo que *“arque com dívidas, juros, multa e demais encargos, oriundos de má-prestação de serviço por empresa e profissional inidôneo”*.

Assevera que, conforme demonstrado pelos fatos acima expostos, bem como pelos documentos apresentados juntamente com a impugnação, está sendo acusada por um crime para o qual não concorreu.

Diz que agiu com boa-fé depositando toda confiança nas empresas contratadas.

Assevera que não há que se falar em dolo, *“eis que o crime na forma dolosa exige intenção de cometer o fato por ação ou omissão e pode prever o resultado lesivo da conduta praticada, mas mesmo assim produz o resultado, o que de forma alguma ocorreu no caso em concreto”*.

Alega que *“não há que se falar de forma alguma em dolo, muito menos em fraude ou sonegação fiscal, eis que na realidade o proprietário da empresa impugnante foi vítima de um golpe”*.

Afirma que *“não praticou a conduta do elemento subjetivo específico do inciso I, IV do art. 1º inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/1990, pois jamais fez alguma declaração falsa para o Fisco”*.

Aduz que o acordo de penhora de percentual de seu faturamento realizado na justiça demonstra a sua total boa-fé em saldar seus débitos com o Fisco.

Diz que o §2º do artigo 6º da Lei nº 12.382/2011 preceitua que *“é suspensa a pretensão punitiva do Estado referente aos crimes previstos no caput, durante o período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no parcelamento, desde que o pedido de parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia criminal”*.

Ressalta que o artigo 68 da Lei nº 11.941/2009 preceitua que *“é suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei*

nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, limitada a suspensão aos débitos que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento, enquanto não forem rescindidos os parcelamentos de que trata os arts. 1º e 3º desta Lei, observado o disposto no art. 69 desta Lei.”

Alega que não cometeu nenhuma falsidade tendente a reduzir o valor do tributo ou para não pagar, “*porquanto foi vítima de um golpe, assim como outros empresários também o foram*”.

Alega que não se caracterizou dolo e muito menos culpa em sua conduta.

Requer, por fim, a declaração de improcedência/nulidade do lançamento efetuado nos autos de infração hostilizados “*por ausência de má-fé ou lesão ao Fisco*”. Alternativamente, requer a redução da “*aplicação da pena de multa, tendo em vista a função social da empresa recorrente*”. Requer, ainda, a “*realização de diligências necessárias à plena elucidação das questões ora suscitadas, inclusive a realização de perícias*”.

Em 12 de maio de 2015, a Autuada, em resposta a intimação reproduzida à fl. 224, apresentou a procuração reproduzida à fl. 227 e a cópia de carteira da OAB reproduzida às fls. 228.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 02/12/2015, e-fl. 250, protocolo recursal em 18/12/2015, e-fl. 251), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

Pretende o recorrente, por outras palavras, o reconhecimento de inconstitucionalidades acerca da multa isolada aplicada. Ela seria confiscatória, não estaria sendo respeitado os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Tese de confisco é sustentada e desenvolvida na peça recursal, juntamente com argumentos sobre desproporcionalidade e necessidade de redução da multa.

Muito bem. É assente neste Egrégio Conselho não ser possível adentrar no controle de constitucionalidade das leis, pois somente é outorgada a competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

O assunto é sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (*fundamentos de*

fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei no sentido de deixar de aplicar a legislação tributária por teses de confisco, por exemplo, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade. Pontuo que os efeitos do não conhecimento envolvem o rol a seguir: inconstitucionalidades acerca de abusividade da multa aplicada, com tese de confisco e desproporcionalidade acerca da multa, com invocação de princípios de proporcionalidade e razoabilidade.

Por conseguinte, de forma resumida, conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar a inconstitucionalidade ou confisco da multa aplicada.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa

Observo que a recorrente requereu seja reconhecida a nulidade do auto de infração *“em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a empresa”*, isto porque não haveria *“qualquer ilicitude, muito menos a irrogada no auto de lançamento”*. Diz que não pode ser submetida a investidas ilegais. Assevera que a conduta ilícita alegada é um equívoco. Não haveria justa causa ao lançamento.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, uma vez que, a despeito dos argumentos meramente retóricos, não há qualquer específica alegação quanto a uma eventual e concreta nulidade. Não há qualquer elemento de suficiência probatória para o que é aduzido.

Em verdade, o que se observa no lançamento é um ato motivado, que foi lavrado por autoridade competente em ato privativo e vinculado que exigia o lançar, de acordo com os procedimentos normativos da espécie e legislação tributária.

O Relatório Fiscal (e-fls. 15/26) é detalhado e traz todas as nuances que motivam e justificam o lançamento (*a leitura do documento por si só afasta a alegada nulidade*). Ademais, no intróito deste voto há a apresentação do relatório com todo o reporte da discussão posta, que demonstram um ato motivado e a pretensão de discutir o seu acerto, o que leva ao mérito.

As peças instrutórias dos autos de infração também são minudentes. O procedimento, cuja lide foi instaurada pela impugnação (*impugnatória no e-fls. 56/72*), foi instruído conforme preceitos normativos e prática reiterativa tributária corrente (conferir e-fls. 2/55), observou-se as normas do Decreto nº 70.235, que trata de exigência fiscal em âmbito de tributação federal. Aliás, a impugnação bem descreve o conhecimento dos fatos imputados e verificados na ação fiscal para impugná-los, o que leva o debate ao mérito.

Não resta sequer apontado um específico argumento sustentado em base de suficiência probatória, sendo as alegações mero sofisma e pura retórica genérica.

Nos autos o que se vê é uma identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação. A motivação está presente, podendo-se verificar, no mérito, se é acertada.

Logo, não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável, atendendo o art. 142, caput e parágrafo único, do CTN. Afinal, a atividade da autoridade administrativa é privativa e, por isso, compete-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei tributária.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a glosa de créditos (*competências 03/2012 a 06/2012*) autodeclarados em GFIP e utilizados para compensar contribuições sociais no âmbito das contribuições previdenciárias. Também, houve imposição de multa isolada de 150% do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212 por falsidade na declaração do direito creditório em GFIP.

Consta que o contribuinte utilizou em GFIP *suposto direito creditório, autodeclarado, decorrente de títulos da Dívida Externa do início do Século XX, que estariam em apólices*, que não são tributários, nem administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A autoridade fiscal, em resumo, glosa as compensações ao não reconhecer o direito creditório motivando o não reconhecimento no fato dos alegados créditos não terem natureza tributária e considerando que eles estão prescritos e que não têm liquidez e certeza. Ademais, considerando não ser escusável a autodeclaração de certeza e liquidez de tais créditos, imputa a multa isolada por falsidade na declaração, já que impera na GFIP ao autodeclarar o famigerado direito creditório uma declaração de certeza e liquidez dos créditos apresentados, o que é entendido como uma falsidade diante da controvérsia da própria existência do crédito e por não ser líquido e certo para fins de compensação com tributos administrados pela Receita Federal.

O contribuinte, em síntese, sustenta que toda a operação é válida e regular. Subsidiariamente, sustenta que não é devida a multa isolada, pois não haveria prova de fraude ou conluio. Diz, também, que não há sonegação.

Assevera, na sequência, que:

Em relação aos fatos trazidos pelo relatório do processo administrativo fiscal em apreço, esclarece a parte recorrente que em meados de Dezembro do ano de 2010, o diretor da empresa impugnante foi procurado pelo Sr. Marcos (...), diretor da empresa PLANALTO (...), o qual ofertou ao Sr. (...), diretor presidente atualmente da empresa ARTEPLAS, uma forma "lícita" de economia fiscal,

consistente em uma compensação/conversão em renda de títulos da dívida externa.

Desta feita, a promessa era de que em virtude de uma "brecha na lei", os tributos federais da empresa do recorrente poderiam ser pagos com a referida compensação em renda de títulos, prometiam e afirmavam ainda, que tal procedimento era absolutamente correto e lícito perante a Justiça. Ocorre que o Sr. (...) depositou imensa confiança na empresa contratada, a qual, por sua vez, aproveitando-se da situação financeira precária da empresa Arteplas na época da contratação.

(...)

Diante tal assertiva, em 02 de janeiro do ano de 2011, fora assinado *"contrato de venda por cessão de crédito judicial de origem de dívida externa – DL 6.010/43 para liquidação de débito fiscal federal e obrigação da elaboração dos procedimentos jurídicos – de constituição do crédito e do pagamento do tributo"*. Foi informado ao diretor que a empresa responsável, por todas as providências, inclusive, judiciais para que a Receita Federal aceitasse a compensação/conversão em renda era da empresa CONSUTEC (...) LTDA, a qual localiza-se em (...).

Destarte, após a referida contratação, a empresa recorrente passou a encaminhar diretamente as guias que deveriam ser pagas referentes a tributos, para a empresa contratada, bem como para o advogado responsável pela empresa Consutec. Ocorre Sr. Julgador, que quando a empresa CONSUTEC recebia as guias dos tributos a serem pagas pela compensação/conversão, procedia, SEM A PARTICIPAÇÃO DO DIRETOR DA EMPRESA ... da seguinte forma: lançavam uma guia acompanhada de uma "observação" na mesma de que se tratava de tributo pago com "compensação/conversão de renda" representada por crédito no processo nº (...). Assim sendo, a empresa recorrente foi informada que nada precisava ser feito, apenas que deveria se aguardar o final do processo judicial referido acima.

(...)

Como já dito linhas atrás, a tese primordial da presente é a de ausência de tipicidade de conduta dolosa, alternativamente a impossibilidade de responsabilização penal objetiva e a nulidade da presente autuação fiscal porquanto não houve por parte da empresa recorrente, conforme amplamente relatado acima a compensação de forma indevida da forma como foi lançada.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Primeiramente, importante consignar que, na forma do art. 136 do CTN, por regra, tem-se que *"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"*. Adicionalmente, também por regra, com supedâneo no art. 123 do mesmo diploma legal, a norma tributária assenta que *"as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento*

de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes". No caso concreto não há quaisquer ressalvas para não observar as duas regras gerais positivadas.

Dito isto, analisando as razões de defesa e recursais correlacionadas, a motivação do lançamento e as provas instrutórias colacionadas, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Registre-se que, em regra, o contencioso presente é para tratar sobre a glosa (exclusão, não reconhecimento) do autodeclarado direito creditório em GFIP que o contribuinte diz possuir como sendo líquido e certo.

A consequência da glosa (exclusão, não reconhecimento) do autodeclarado direito creditório em GFIP que o contribuinte diz possuir é a exigência dos débitos confessados, os quais seriam quitados pela compensação em GFIP autodeclarada com o uso do vindicado direito creditório que se declarou ser titular em razão de certeza e liquidez.

No caso dos autos, o contribuinte nem comprova o direito creditório que vindica e, para além disso, em relação aos débitos que confessou, sobre eles nada se pronuncia.

Fato é que o recorrente não demonstra com exatidão e documentalmente o direito creditório que vindica, muito menos com liquidez e certeza necessários. Há deficiência na comprovação da própria origem dos créditos e na lógica com a qual efetivou a compensação. A composição do próprio saldo que se diz credor precisa ser demonstrada de forma consistente e não exclusivamente retórica.

Em pedido de compensação é dever do contribuinte demonstrar, pormenorizadamente, a origem do crédito pleiteado. A prova da origem dos créditos compete sempre ao contribuinte, em casos de créditos vindicados. Exige-se elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais; há exigência de dialeticidade entre os meios probatórios e os elementos dos autos, com concretude e substância e confronto comparativo, competindo ao recorrente bem demonstrar por meio de escrita fiscal e contábil e da análise comparativa com as provas dos autos toda a concatenação dos créditos que diz estarem constituídos em seu favor com certeza e liquidez.

São necessários o detalhamento, a articulação, o esclarecimento e a devida fundamentação e demonstração da composição. A demonstração analítica integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Além disso, não se apresenta eventual diligência ou perícia, por si só, em primeira instância ou em fase recursal no CARF, como meio para substituir o dever probatório da parte, daí a Súmula CARF nº 163: *"O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)"*.

Se o recorrente não faz a demonstração mínima de suficiência probatória dos alegados créditos, não lhe assiste razão e não é obrigação determinar perícia ou diligência, se o julgador já pode decidir a matéria exclusivamente de direito com a prova dos autos.

No caso concreto, não há demonstração de efetivo direito creditório no caderno processual que se apresenta instruído a tempo e modo, com os ônus processuais da distribuição do dever probatório e sob o crivo da preclusão consumativa e temporal.

Eventuais créditos de títulos de dívida pública externa não seriam utilizáveis para compensar contribuições previdenciárias por inexistir autorização legal, sobremais precisariam ser de origem tributária e administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *ad argumentandum*, sequer comprovados no caso em espécie e possivelmente prescritos.

É circunstância de todos conhecida que a compensação não se homologa quando não atendidas as condições estabelecidas na legislação tributário-previdenciária e no CTN.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (*montante a restituir, que serve ao encontro de contas para compensar*) seja líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer o reconhecimento do direito creditório e, por consequência, não ocorre a compensação com quitação do débito confessado em GFIP.

O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Ao se alegar a existência de certeza e liquidez, deve ser disponibilizado todo o raciocínio que gerou o direito creditório; e, também, o percurso até atingir o montante vindicado, para reconstrução dos fatos contábeis necessários à evidenciação da suficiência do crédito. A demonstração criteriosa do suposto direito a crédito é uma exigência para se confirmar o indébito e homologar o que tenha sido compensado. Todavia, não demonstrado pelo contribuinte a certeza e a liquidez resta correto o procedimento da autoridade fiscal em negar o reconhecimento do crédito.

No caso específico, em relação a alegados títulos públicos de dívida externa, o contribuinte não comprova efetivo crédito, nem créditos em seu poder que sejam de natureza equivalente aos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para poder compensar.

O ponto é que os alegados créditos não existem e se fossem verídicos não podiam, de forma alguma, ser opostos à Receita Federal do Brasil, para fins de compensação com contribuições a serem vertidas à Seguridade Social, como pretendeu a recorrente na GFIP autodeclarada.

Em matéria de compensação de contribuições sociais, há de ser observado o disposto no art. 89, da Lei nº 8.212, que, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, vigente para o período envolvido no presente litígio, expressamente, prevê: somente serão restituídas ou compensadas contribuições sociais, tratadas na citada lei de custeio, "*nas hipóteses de pagamento*

ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil".

Em nenhum momento ficou comprovado no feito tratar-se de direto creditório oriundo de pagamentos/recolhimentos indevidos de contribuições sociais. Logo, não há amparo legal à compensação entabulada pela empresa. Os comandos elencados pela defesa não lhe socorrem.

O contribuinte não demonstra como chega ao próprio crédito que alega fazer jus.

Lado outro, em relação aos débitos confessados, que não foram compensados em razão da glosa do direito creditório não reconhecido, tem-se que lembrar e destacar que, em medida particular e voluntária, na GFIP, o contribuinte confessa os valores como sendo devidos.

Quanto à Multa isolada de 150% do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, o recorrente não concorda com a motivação fiscal de falsidade da declaração GFIP. Sustenta não haver prova de falsidade. Sustenta, por outras palavras, que erro que gera o indeferimento de direito creditório não é falsidade. Aduz que tudo estava declarado para controle e fiscalização.

Pois bem. Consta como incontroverso que o contribuinte diz ter utilizado créditos que se justificariam em títulos públicos de dívida externa, possivelmente prescritos, inclusive, inexistentes e não efetivamente demonstrados com composição analítica e que, ainda que o fossem, não poderiam ser utilizados, logo a multa isolada é devida por falsidade na compensação, na forma do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, sendo entendido como falsear a GFIP declarar créditos líquidos e certos e compensar com tributos administrados sem que se tenha efetivos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Neste sentido, a inserção em GFIP de direito creditório autodeclarado como créditos líquidos e certos, sem que guarde qualquer lógica justificável, tratando-se de crédito completamente inexistente e não razoável, inescusável, especialmente se os alegados créditos são decorrentes de títulos de dívida pública externa, controvertidos em medida relevante, caracteriza a falsidade de declaração GFIP e, conseqüentemente, a ocorrência da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212.

Portanto, há a prova do falsear a declaração GFIP ao declarar possuir créditos líquidos e certos, sem que se tenha efetivos créditos e não se trate de mero erro ou de questões interpretativas controversas. No caso dos autos, simplesmente, não há quaisquer controvérsias quanto a absoluta inexistência do direito creditório declarado como existente, líquido e certo. Cuida-se de erro inescusável o qual assinala a falsidade da declaração.

No caso, a multa isolada aplicada observou o parâmetro e regra legal, de modo que não pode ser afastada em contencioso administrativo fiscal sob argumento de ser excessiva ou confiscatória. É aplicada por força normativa vigente (*Lei nº 8.212, art. 89, § 10*).

Referido dispositivo da multa isolada (*Lei nº 8.212, art. 89, § 10*) foi mencionado, *obiter dictum*, como sendo constitucional por Sua Excelência Ministra Rosa Weber, no Tema 736

(ADI 4905), quando apreciava a inconstitucionalidade §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 (com redação dada pela Lei 12.249/2010) nos casos no quais não se caracteriza a má-fé do contribuinte. Veja-se:

Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União Federal contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que, em sede de mandado de segurança, afastou a aplicabilidade das multas previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 (com redação dada pela Lei 12.249/2010) nos casos onde não se caracteriza a má-fé do contribuinte, aplicando precedente de sua Corte Especial que, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade 5007416-62.2012.404.0000, declarou a inconstitucionalidade de referidos dispositivos.

(...)

(...)

Delineado esse contexto, observo que a legislação tributária federal contempla um **conjunto de medidas punitivas especificamente direcionadas a punir** os contribuintes que, **agindo com má-fé e abuso de direito**, pratiquem comportamentos ilícitos, com o propósito de obter restituição ou compensação de créditos inexistentes ou avaliados a maior, mediante o uso de **declarações falsas** ou **comportamentos fraudulentos**, valendo destacar, dentre outras sanções de natureza civil, tributária, administrativa ou penal, **as seguintes sanções pecuniárias:**

(...)

(b) Multa de 150 (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, **por meio de declarações comprovadamente falsas**, em relação às **contribuições previdenciárias** de que trata a Lei 8.212/91:

Lei 8.212/1991

(...)

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.

(...)

§ 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.

(...)

(...)

Todas essas modalidades de sanções tributárias referem-se aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Ao contrário das multas previstas nos **§§ 15 e 17** da Lei nº 9.430/96, que têm como hipótese de incidência a **mera recusa administrativa da homologação** do pedido de restituição ou da declaração de compensação tributária, as medidas punitivas anteriormente mencionadas (**itens a, b e c**), pressupõe, necessariamente, **a comprovação**

da realização de declarações fraudulentas pelo contribuinte ou a **prática de atos de sonegação, fraude ou conluio** entre os interessados.

Essas medidas sancionatórias, como se vê, foram todas instituídas sob a perspectiva da prática **comprovada** de comportamentos **motivados pela má-fé e pelo abuso de direito** dos contribuintes.

Já as sanções pecuniárias previstas nos **§§ 15 e 17** do art. 74 da Lei nº 9.430/96, de outro lado, resultam do simples exercício pelo contribuinte do direito de postular à Administração Pública a apreciação de sua pretensão de ressarcimento ou compensação de valores que, segundo seu entendimento, foram pagos indevidamente.

Entendo, por isso mesmo, assistir razão ao eminente Ministro Gilmar Mendes quando enfatiza, em seu voto, que as sanções pecuniárias em questão acham-se em desconformidade com os postulados que informam o **princípio da proporcionalidade**, especialmente sob a perspectiva da **adequação** que deve existir entre o **conteúdo** dos atos estatais e as **finalidades** por eles pretendidas.

É que, no caso, embora as penalidades administrativas tenham sido criadas com o propósito de coibir **comportamentos maliciosos e práticas fraudulentas**, como enfatizado pela própria AGU, em nenhuma das hipóteses previstas nos **§§ 15 e 17** do art. 74 da Lei nº 9.430/96 existe previsão que qualquer conduta abusiva ou enganosa atribuível ao contribuinte.

Na verdade, referidas penalidades decorrem do mero indeferimento do pedido formulado em sede administrativa, ainda que o pleito tenha por fundamento pretensão **amparada pela boa-fé** do contribuinte.

Por isso, a aplicação da multa isolada foi acertada, haja vista que houve uma declaração falsa de créditos líquidos e certos, quando não havia certeza e liquidez para os declarados créditos em valores relevantes.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo alegações de confisco, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração/lançamento; e, no mérito, quanto a parte conhecida, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, deixando de conhecer teses de confisco, rejeito a preliminar de nulidade; e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros