



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720979/2018-80
ACÓRDÃO	2102-003.731 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRASECOL ENGENHARIA E FUNDAÇÕES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 01/11/2012, 30/08/2013

DECADÊNCIA – NOVO LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO – PRAZO QUINQUENAL – ART. 173, II, DO CTN

A anulação de lançamento por vício formal reinicia o prazo decadencial, o qual deve ser contado a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que reconhece a nulidade. Hipótese em que não se opera a decadência, porquanto o novo lançamento substitutivo foi efetuado tempestivamente.

PROVA EMPRESTADA – VALIDADE – OBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

É admitida a utilização de prova emprestada em sede administrativa, desde que respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa. O reaproveitamento da instrução probatória de lançamento anterior anulado, quando os fatos permanecem inalterados, é válido e não enseja nulidade.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA – CRÉDITO INEXISTENTE – TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA – FALSIDADE – MULTA DE 150% – CABIMENTO

O sujeito passivo deve sofrer a 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 artigo 89, §10 da Lei nº 8.212 de 1991 é 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.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros. Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Jose Marcio Bittes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de impugnação nº 14-88.884, proferido pela 12ª turma da DRJ,/POR (fls. 147-189), que negou provimento à impugnação apresentada pelo contribuinte às fls. 97-142.

Após autuação fiscal, o contribuinte apresentou sua impugnação, onde arguiu, preliminarmente, a decadência e homologação tácita das compensações. Nesse ponto, sustentou que as compensações declaradas por meio de GFIP, relativas às competências de 09/2012 a 04/2013, estariam tacitamente homologadas, uma vez que o despacho decisório que as indeferiu foi apenas cientificado em 21/05/2018, superando o prazo de cinco anos estabelecido nos arts. 74, §5º, da Lei 9.430/96 e 150, §4º, do CTN.

Citou jurisprudência do CARF (acórdão nº 9303-003.456) como reforço de que a ausência de manifestação do Fisco no prazo legal implica homologação tácita da compensação e consequente extinção do crédito tributário, sendo, portanto, indevida a exigência da multa isolada.

Noutro giro, a empresa argumentou que o lançamento atual se baseia em elementos e documentos obtidos em processo anterior anulado (PAF nº 11516.721685/2015-22), o qual foi cancelado por decisão da DRJ (acórdão nº 07-41.190).

Assim, sustenta que não poderia haver reaproveitamento de provas ou continuidade do procedimento anulado, sem nova instrução válida. Afirma que nenhuma nova intimação foi expedida no presente processo, de modo que a autuação estaria desprovida dos pressupostos legais de validade, notadamente da motivação adequada, violando os princípios da legalidade e do devido processo legal.

Ato contínuo, a defesa sustentou que a compensação se deu com base em créditos de terceiros originados de títulos da dívida pública, adquiridos mediante escritura pública de cessão de crédito da empresa HP Assessoria e Serviços de Cobrança Ltda. Fundamentou sua tese no art. 6º da Lei 10.179/2001, que confere poder liberatório a tais títulos para pagamento de tributos federais, inclusive em nome de terceiros. Defendeu, outrossim, a legitimidade da utilização da GFIP como veículo para solicitação da compensação, visto não haver outro meio previsto para esse tipo de operação, nem vedação legal expressa.

Amparada nos argumentos acima, contestou expressamente a aplicação da multa isolada com base no §10 do art. 89 da Lei 8.212/91, alegando ausência de falsidade na declaração. Sustentou que a empresa agiu com boa-fé ao utilizar um crédito que reputava legítimo, tendo inclusive consultado previamente a Receita Federal e obtido certidão negativa. Rechaçou a alegação de que teria agido com dolo, má-fé ou fraude, e diferencia erro de fato de fraude tributária, enfatizando que o dolo exige prova concreta e não pode ser presumido. Criticou também a fundamentação da autoridade fiscal com base em cartilha informativa, sem força normativa.

A defesa apontou, ainda, que a aplicação da multa isolada, em razão de indeferimento da compensação, fere o direito de petição (art. 5º, XXXIV, "a", da CF) e o devido processo legal (art. 5º, LIV, da CF). Argumenta que a simples discordância da Receita quanto ao crédito compensado não pode ensejar penalidade, sob pena de se coibir o exercício legítimo de pleito administrativo. Além disso, reforça que a aplicação de penalidades agravadas depende da configuração de conduta dolosa, como sonegação ou fraude, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, o que não teria ocorrido no caso concreto.

Após análise processual e dos termos da impugnação, a DRJ negou provimento à impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2012 a 30/08/2013

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. ANULAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECISÃO DEFINITIVA DE ANULAÇÃO POR VÍCIO FORMAL. CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE QUANTO AO NOVO LANÇAMENTO. NÃO CONSOLIDAÇÃO DA DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Considera-se obstada a decadência quando o contribuinte toma ciência da nova lavratura fiscal no prazo definido pelo artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA. ADOÇÃO COM CAUTELAS. CABIMENTO.

A adoção da prova emprestada constitui fecundo instrumento de celeridade e economia processuais, não dispensando que se observem algumas cautelas necessárias à sua adoção, notadamente que ela tenha sido produzida originariamente sob o crivo do contraditório, e que, na sua adoção, no processo outro, também se observe a bilateralidade essencial à lide processual. Havendo a constatação de que os fatos objeto de prova (compensação indevida e falsa) se mantêm íntegros, tal qual originariamente verificados, observado o contraditório e a ampla defesa, oportuna e eficiente é a adoção da prova emprestada, não havendo que se falar em nulidade.

LANÇAMENTO. COMPENSAÇÃO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. DIREITO CREDITÓRIO HÁ MUITO JÁ AFASTADO. UTILIZAÇÃO EM COMPENSAÇÃO. FALSIDADE. MULTA ISOLADA. DOLO DO CONTRIBUINTE. DEMONSTRAÇÃO. MANUTENÇÃO DA MULTA REGULAMENTAR.

Configura hipótese de crédito inexistente aquele constante de Título da Dívida Pública não exigível e já há muito tornado inapto a ser oposto ao Tesouro Nacional como forma de ressarcimento financeiro pelo seu titular. No caso da compensação indevida quando comprovada a falsidade da declaração, aplica-se ao contribuinte a multa isolada no percentual de 150% sobre o valor do crédito apurado com falsidade. A aplicação da multa isolada depende da comprovação da falsidade da declaração, pressupondo a demonstração da intenção dolosa do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A DRJ afastou a preliminar de decadência formulada pela contribuinte com base no entendimento de que, nos casos em que o lançamento anterior é anulado por vício formal, o novo prazo decadencial se rege pelo art. 173, II, do CTN, iniciando-se a partir da ciência da decisão anulatória. Como no caso em análise houve lavratura anterior em 2015, anulada apenas em 2018, e a nova ciência do lançamento ocorreu dentro do prazo de cinco anos contados da anulação, não houve decadência.

Ainda, a DRJ reconheceu a validade do aproveitamento da instrução probatória do procedimento fiscal anterior (PAF nº 11516.721685/2015-22), anulado por vício formal. Argumentou-se que os fatos continuaram os mesmos, e que foi observado o contraditório e a ampla defesa, permitindo o uso da prova emprestada, especialmente após verificação de que as compensações indevidas não foram retificadas. Assim, não haveria nulidade no novo lançamento por reaproveitamento da instrução anterior.

Sobre a compensação, a autoridade julgadora firmou posição de que os créditos utilizados pela contribuinte, oriundos de cessão de direitos sobre supostos Títulos da Dívida Pública, não atendem os requisitos legais para compensação, por diversas razões, a saber:

- Não há previsão legal que autorize a compensação de contribuições previdenciárias com créditos financeiros de terceiros;
- Os créditos utilizados não são decorrentes de pagamento indevido nem estão amparados por decisão judicial transitada em julgado;
- O processo SIAFI invocado pela contribuinte foi indeferido;
- Não foram preenchidas as condições legais exigidas no art. 89 da Lei 8.212/91 e no CTN (art. 170).

Por fim, concluiu-se que a compensação indevida se deu de forma dolosa, caracterizando a falsidade da declaração e autorizando, portanto, a aplicação da multa isolada de 150%, com base no art. 89, §10, da Lei 8.212/91. Enfatizou que a empresa:

- Apresentou documentação que já levantava dúvidas quanto à sua validade, como evidenciado na cláusula da escritura pública que previa o reembolso à cedente apenas após confirmação da aceitação da compensação;
- Tinha ciência da fragilidade do crédito utilizado, mas mesmo assim o declarou;
- Agiu com intenção deliberada, e não por erro, afastando a tese de boa-fé e a diferenciação entre erro e fraude.

Quanto a inconstitucionalidade da multa, a fundamentação pautou-se na previsão legal, com atenção ao princípio da legalidade e tipicidade. Ainda, dispôs que a multa foi aplicada com base em conduta dolosa devidamente caracterizada. Nesse ponto, restou ressaltado que o simples indeferimento de compensação não gera multa, mas sim a constatação de falsidade na declaração.

Por fim, a DRJ destacou que a glosa da compensação não se confunde com a imposição da multa isolada. O crédito previdenciário confessado via GFIP não precisa de novo lançamento para cobrança; contudo, quando a compensação é reputada falsa, a multa é autônoma e depende de novo lançamento, pois configura obrigação principal derivada da infração.

Irresignada, a empresa interpôs o necessário recurso voluntário, arguindo, em síntese, as mesmas razões de sua impugnação, especialmente, o não cabimento de multa isolada por força da homologação tácita das compensações solicitadas e a ausência de dolo.

Em síntese, é o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator.

- Da Tempestividade e Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Conforme exposto no relatório, verifico que a parte recorrente traz a lume as mesmas questões já tratadas outrora por ocasião da impugnação, a saber:

- Decadência;
- Homologação Tácita das Compensações (art. 74, § 5º da Lei 9.430/96 c/c art. 150, § 4º do CTN).
- Ilegalidade da Multa Isolada e Ausência de Falsidade;
- Legalidade da Compensação com Títulos da dívida pública;
- Prova Ilícita ou Inexistente e inadmissibilidade da prova emprestada;
- Ofensa a princípios constitucionais da legalidade, ampla defesa, contraditório, devido processo legal e direito de petição;
- Reafirmação da Ausência de Dolo

Nesse ponto, após análise criteriosa das razões recursais, passo a fundamentar.

I - Preliminarmente

- Da decadência

Sobre a decadência suscitada pelo recorrente na parte final do recurso voluntário, apreciarei o tema em preliminar de mérito.

Sustenta o recorrente, em preliminar de mérito, a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. Argumenta que as GFIPs foram transmitidas entre 13/11/2012 e 06/05/2013, e que, como o Despacho Decisório que indeferiu as compensações foi apenas cientificado em 21/05/2018, haveria o decurso do prazo decadencial de cinco anos.

Entretanto, razão não assiste ao recorrente.

Conforme bem fundamentado pela autoridade julgadora, no acórdão recorrido, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN, quando houver anulação do lançamento anterior por vício formal, o prazo para a constituição de novo crédito tributário reinicia-se a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento.

No caso concreto, houve a lavratura de autos de infração anteriores, relativos à glosa das compensações e à multa isolada, com ciência do contribuinte em 02/06/2015, no bojo do processo administrativo nº 11516.721685/2015-22.

Posteriormente, os referidos lançamentos foram declarados nulos por vício formal, conforme Acórdão nº 07-41.190, proferido pela 5ª Turma da DRJ/Florianópolis, cuja ciência ao sujeito passivo deu-se em 05/02/2018.

A nulidade foi expressamente reconhecida com fundamento na inobservância do procedimento adequado para glosa de compensações declaradas em GFIP, não havendo, na ocasião, apreciação do mérito da exigência.

Dessa forma, aplicando-se o disposto no art. 173, inciso II, do CTN, o novo prazo de decadência teve início em 05/02/2018. Ora, considerando que o novo Auto de Infração foi regularmente cientificado ao contribuinte em 21/05/2018, resta inequívoco que o lançamento substitutivo foi realizado dentro do quinquênio legal.

Cumpram ainda destacar que a própria legislação tributária reconhece a possibilidade de novo lançamento nos casos de anulação por vício formal, como forma de resguardar o direito da Fazenda Pública à constituição do crédito tributário.

Então, o Colegiado de piso aplicou o art. 173, II, do CTN e afastou a alegação de decadência. A matéria não é nova neste Conselho, havendo vasta jurisprudência no sentido de que a declaração de nulidade por vício formal de lançamento reabre a contagem do prazo decadencial, nos termos do disposto no art. 173, inciso II, do CTN.

Cumpram destacar que o vício formal que ensejou a nulidade do primeiro lançamento não interferiu no litígio em si, ou seja, não vislumbrou qualquer impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exigiu qualquer alteração no seu conteúdo material, nem nos próprios fundamentos. Com efeito, não houve mudança na essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, não afetando o dimensionamento de sua base de cálculo.

Então, apurada a existência de vício formal no lançamento, novo lançamento pode ser realizado se estiver dentro do prazo decadencial definido no art. 173, inciso II, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Nesse aspecto, tomo de empréstimo a fundamentação exarada pela DRJ, senão vejamos:

Considera-se definitiva a decisão da DRJ, no caso dos autos, no momento em que, constituindo uma decisão favorável ao contribuinte, não suscetível de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, dela toma conhecimento. Assim, como faz prova o despacho de fl. 147 dos autos do processo administrativo nº 11516.721685/2015-22, o contribuinte tomou ciência da decisão em 05/02/2018, daí fluindo, na forma do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, o prazo de cinco anos para novo lançamento, o chamado lançamento substitutivo, e, também, a adoção do procedimento cabível inerente à glosa das compensações.

Diante disto, o novo Auto de Infração, relativo à imposição da multa isolada pela compensação com falsidade, cientificado ao contribuinte em 21/05/2018 (fl. 92), foi lavrado, sem sombra de dúvida, dentro do prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN. Da mesma forma, o Despacho Decisório exarado nos autos do processo administrativo nº 11516.720980/2018-12, cuja ciência ocorreu também em 21/05/2018 (fl. 82 dos autos do processo administrativo nº 11516.720980/2018-12).

Portanto, não há que se falar em decadência na espécie.

Importante destacar que, do impulso do relatório fiscal (fls. 8-17) vejo que, no lançamento fiscal substitutivo, não foram imputados à Recorrente fatos ou fundamentos jurídicos novos, não se falando, portanto, em inovação no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN.

Ademais, no caso concreto, a ciência da anulação se deu em 05/02/2018, sendo o novo lançamento regularmente efetivado em 21/05/2018, portanto, dentro do prazo legal de cinco anos.

Assim, rejeito a preliminar de mérito suscitada, por ausência de decadência, haja vista que a utilização de elementos instrutórios anteriormente produzidos é admissível na seara administrativa, especialmente quando os fatos permanecem inalterados e o contribuinte teve ampla oportunidade de impugnação.

- Do não cabimento de multa por força de homologação tácita

Alega o recorrente que as compensações de contribuições previdenciárias declaradas nas Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, referentes às competências de setembro de 2012 a abril de 2013, inclusive o 13º salário de 2012, teriam sido tacitamente homologadas pela Fazenda Nacional.

Sustenta que, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, o prazo de cinco anos para a manifestação do Fisco quanto à homologação ou não do lançamento teria se consumado antes da lavratura do novo auto de infração e do Despacho Decisório que declarou a

compensação indevida, ambos datados de maio de 2018. Alega, portanto, que o crédito tributário estaria extinto por homologação tácita.

Em que pesem os fundamentos, não lhe assiste razão.

É certo que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando o contribuinte realiza recolhimento ou declaração sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, aplica-se, de fato, o art. 150, §4º, do CTN. Entretanto, no caso dos autos, não se trata de simples ausência de manifestação da autoridade fiscal, mas sim de reconstituição do lançamento anteriormente anulado por vício formal.

Conforme se verifica do processo administrativo originário nº 11516.721685/2015-22, houve lavratura de auto de infração e imposição de multa em 2015, com ciência ao contribuinte. Tal lançamento, todavia, foi anulado por decisão da DRJ/Florianópolis (Acórdão nº 07-41.190), em virtude de vício formal no procedimento de constituição, sendo expressamente afastado o mérito da exigência.

Nesse toar, conforme fundamentado no tópico anterior, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN, a anulação de lançamento por vício formal enseja o reinício do prazo decadencial, contado a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que o anulou. No presente caso, tal decisão tornou-se definitiva com a ciência do contribuinte em 05/02/2018. Logo, o novo lançamento, realizado em 21/05/2018, deu-se dentro do quinquênio legal.

Ressalte-se, ainda, que não se trata de inércia da Administração Pública, mas de situação na qual o próprio contribuinte impugnou o lançamento anterior e obteve a declaração de sua nulidade, razão pela qual não se pode reconhecer a existência de homologação tácita das compensações, uma vez que o processo regular de constituição do crédito foi interrompido e reiniciado na forma prevista em lei.

Dessa forma, não há que se falar em extinção do crédito tributário por decurso de prazo nos moldes do art. 150, §4º, do CTN, devendo ser afastada a preliminar suscitada quanto à homologação tácita.

- No mérito

Da Alegação de Ausência de Provas da Falsidade Declaratória e da Compensação com Títulos da Dívida Pública

Sustenta o recorrente que a aplicação da multa isolada qualificada, prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, não se sustenta diante da ausência de provas concretas quanto à falsidade das declarações prestadas nas GFIPs.

Afirma que o crédito utilizado para fins de compensação foi adquirido por meio de escritura pública de cessão de direitos, tendo sido declaradamente lastreado em supostos créditos oriundos de títulos da dívida pública, e que todas as informações foram prestadas de forma transparente à fiscalização, não havendo qualquer tentativa de ocultação ou dissimulação de dados.

Aduz, ainda, que eventual equívoco quanto à validade jurídica dos créditos utilizados não configura, por si só, falsidade dolosa, sendo indispensável, para fins de aplicação da penalidade qualificada, a demonstração inequívoca da intenção de fraudar o Fisco, nos moldes dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, aos quais remete o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

No entanto, razão não assiste ao contribuinte, pelo que passo a discorrer.

Conforme consta do Relatório Fiscal e do Despacho Decisório lavrados nos autos, restou amplamente demonstrado que os créditos utilizados para fins de compensação se referiam a valores vinculados a processo administrativo (nº 10680.721065/2012-86), relativo a títulos da dívida pública que não possuíam aptidão legal para gerar direito creditório perante a Receita Federal. Tais títulos, além de já terem sido objeto de expressa negativa de habilitação, tampouco se enquadram entre os créditos passíveis de compensação com contribuições previdenciárias.

Ademais, verifica-se que a compensação foi realizada com base em escritura de cessão de crédito em que o próprio contribuinte, em cláusula expressa, previa o risco de eventual não reconhecimento da operação por parte da Receita Federal, condicionando o pagamento à cedente à efetiva homologação do crédito. Tal previsão contratual evidencia, no mínimo, ciência da dúvida quanto à validade jurídica do crédito compensado.

Portanto, o agir do contribuinte não foi apenas temerário, mas assumidamente consciente da possibilidade de indeferimento, revelando comportamento que excede a boa-fé objetiva. Nesse toar, trago à observação o teor lançado no relatório fiscal de fls. 8-17, especialmente os itens 3.14, 3.15 e 4. Como bem elucidam os itens 4.2 a 4.5, tem-se que a ação do recorrente encontra associação com a intenção dolosa em detrimento do fisco. Ao que se depreende da ação fiscal, o sujeito passivo efetuou compensações de contribuições previdenciárias, no período de setembro de 2012 a junho de 2013, com base em créditos adquiridos por meio de escritura pública de cessão de direitos creditórios, oriundos do processo administrativo nº 10680.721065/2012-86, relacionado a títulos da dívida pública. Todavia, constatou-se que tais créditos, além de indeferidos no referido processo, não se enquadram nas hipóteses legais de compensação previstas na legislação de regência, notadamente porque não decorrem de pagamentos indevidos ou a maior, tampouco constituem créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente ou administrativamente.

Para além da inaptidão dos créditos, o relatório fiscal destacou elementos indicativos da ciência do contribuinte acerca da irregularidade da operação. Em especial, a cláusula quinta da escritura de cessão (fls. 20-23) evidencia que o pagamento à cedente estava condicionado à efetiva compensação e respectiva homologação pelo Fisco, o que revela a consciência do risco da operação e, por conseguinte, a intenção deliberada de submeter informação inverídica à autoridade fiscal para obter vantagem indevida — elemento essencial à configuração do dolo.

A conduta, portanto, extrapola o mero erro de interpretação da norma ou a boa-fé do contribuinte, revelando comportamento temerário e consciente quanto à inveracidade da

declaração compensatória, suficiente para justificar a aplicação da multa isolada qualificada prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, com remissão aos artigos 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 e 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Ainda que o contribuinte tenha apresentado a documentação de forma espontânea, o fato de a compensação estar fundada em créditos manifestamente inaproveitáveis para fins tributários, já reiteradamente repudiados pela jurisprudência e por atos normativos da Administração Tributária, autoriza a caracterização da falsidade das informações prestadas.

Importa salientar que, no contexto do art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, a caracterização da multa qualificada independe de demonstração de falsificação material ou documental, sendo suficiente a constatação de inveracidade das informações prestadas, com potencial de induzir a autoridade ao erro. E isso restou configurado de forma suficiente nos autos.

Assim, diante dos elementos constantes no processo, afasta-se a alegação de ausência de provas da falsidade das declarações prestadas, sendo legítima a aplicação da penalidade qualificada nos moldes legais.

- Da Multa Qualificada

A multa isolada de 150% prevista no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 1991 é cabível no caso de falsidade e decorre da aplicação em dobro do percentual da multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, ou seja, sem referência ao artigo 44, § 1º que foi alterado pela Lei nº 14.689 de 2023 e sem a exigência da reincidência.

Conforme acima exposto, restou comprovado nos autos que os créditos utilizados para fins de compensação não preenchem os requisitos legais para sua aceitação, conforme previsto no art. 89 da Lei nº 8.212/91 e art. 170 do CTN. O crédito declarado como base da compensação não era líquido, certo, nem reconhecido pela autoridade administrativa competente, tratando-se de crédito de terceiros sem amparo legal.

Além disso, os elementos constantes dos autos demonstram que a empresa contribuinte tinha plena ciência da precariedade jurídica dos créditos utilizados. A cláusula da escritura de cessão, prevendo o pagamento à cedente apenas após o sucesso da compensação, evidencia o risco assumido e a dúvida quanto à legitimidade da operação.

Por óbvio, tal conduta afasta a boa-fé e caracteriza a falsidade da declaração, apta a ensejar a aplicação da penalidade qualificada.

Desse modo, não há como deixar de ser aplicada a norma prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991, pois esta não sofreu qualquer alteração pela Lei nº 14.689 de 2023. Em vista dessas considerações, o pedido do Recorrente não pode ser acolhido, devendo ser mantida a multa no percentual previsto no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 1991 (150%).

Quanto às alegações acerca do caráter confiscatório da multa, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros, a teor do disposto no artigo 123, § 4º do RICARF4 :

Súmula CARF nº 2 Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Do exposto, nada a prover neste tópico.

Por fim, razão não assiste ao recorrente.

- Da Prova Emprestada

Conforme consignado no julgamento proferido pela instância *a quo*, o Auto de Infração ora examinado decorre de nova atuação fiscal sobre fatos já anteriormente analisados no bojo do processo administrativo nº 11516.721685/2015-22, posteriormente declarado nulo por vício formal. Naquela oportunidade, não se examinou o mérito da exigência, mas sim a inadequação do procedimento utilizado para constituição do crédito tributário relativo às compensações previdenciárias informadas via GFIP.

Diante disso, entendeu a DRJ ser plenamente legítimo o aproveitamento da atividade instrutória desenvolvida no processo anterior, desde que submetida novamente à análise sob o devido rito legal, com observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa. A reiteração das mesmas irregularidades pela nova fiscalização, amparada agora nos procedimentos formais adequados — notadamente por meio de Despacho Decisório fundamentado e lavratura regular do novo Auto de Infração —, confere validade e suficiência à instrução do presente feito.

Assim, a instância julgadora de primeiro grau considerou cabível o reaproveitamento das provas anteriormente colhidas, especialmente porque os fatos materiais (as compensações declaradas com base em créditos inaptos) se mantiveram inalterados, apenas se renovando o procedimento de apuração sob o prisma da formalidade exigida para a constituição válida do crédito tributário.

Por essa razão, entendeu-se estar regularmente instruído o processo, afastando-se qualquer nulidade por vício instrutório. A fundamentação da DRJ lançada a partir das fls. 165-167 dos autos é clara quanto à admissibilidade da prova emprestada no caso concreto. Sobre o tema, comungo do mesmo entendimento.

Veja-se, com isso, que o entendimento de nossa corte superior é no sentido da possibilidade do aproveitamento da prova obtida em outra relação processual, desde que observado o contraditório, isto é, o direito de se insurgir contra ela e de refutá-la adequadamente.

No caso em exame, como bem pontuado pelo Relator do acórdão recorrido, o recorrente teve pleno conhecimento da infração tributária e pode exercer o direito ao contraditório, através da impugnação e Recurso Voluntário do Auto de Infração.

Destacou, ainda, que a robustez da manifestação defensiva teria sido o bastante para evidenciar a ausência de cerceamento à defesa.

De fato, consta dos autos a juntada das provas trazidas por empréstimo para subsidiar a presente ação fiscal. Ainda assim, em sua impugnação, o autuado não cuidou de

questionar seu conteúdo material, não refutou a existência ou a dimensão dos fatos que se propôs demonstrar por meio delas, limitando-se, entretanto, a suscitar a sua inadmissibilidade em tese. Cite-se ainda, *mutatis mutandi*, o enunciado de Súmula CARF 162, *in verbis*:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Posto desta forma, quanto a esta matéria não vejo reparos na decisão recorrida, motivo pelo qual encaminho por negar provimento ao recurso.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula