



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721170/2012-80
ACÓRDÃO	2003-006.752 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GDM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS DECLARADOS EM GFIP. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS ORIUNDOS DE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA.

O ordenamento jurídico não acolhe a extinção dos débitos previdenciários mediante a compensação com crédito oriundo de título público.

MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. CONFIGURAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

Na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, exige-se da autoridade lançadora a demonstração da ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, não fazendo qualquer referência a exigência de comprovação de dolo, fraude ou simulação. Correta a imputação de multa isolada de 150% quando o contribuinte declara em GFIP possuir créditos oriundo de suposto Título de Dívida Pública Externa, o que revela não haver direito líquido e certo à compensação e atesta a falsidade da declaração.

COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO. HIPÓTESE DE FALSIDADE. ENTENDIMENTO SUMULADO.

A compensação de crédito objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório já enseja a aplicação da multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, conforme dispõe a Súmula CARF nº 206.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula 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, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 354/381, interposto contra decisão da DRJ em Florianópolis/SC, de fls. 326/352, que julgou procedente o lançamento decorrente de compensação indevida, bem como referente a multa isolada de 150% prevista no §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 sobre os débitos indevidamente compensados nas GFIP, conforme DEBCAD 51.004.300-3, de fls. 02/14, lavrado em 27/03/2012, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 09/2010 a 10/2011, com ciência da RECORRENTE em 02/05/2012, conforme declaração de fl. 14.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 1.497.371,09, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora, além da multa isolada de 150%.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 263/275.

Neste ponto, transcrevo trechos do relatório da DRJ, por bem retratar a questão:

Consoante o Relatório Fiscal a Auditoria Fiscal teve por objetivo o levantamento das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e dos segurados contribuintes individuais, face as mesmas terem sido compensadas de forma indevida em GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social), inexistindo qualquer amparo legal para tal procedimento por parte da empresa.

Consta que juntamente com a documentação entregue pela empresa, em atendimento à intimação, foi apresentado manifesto por parte do procurador, no qual expôs a compensação promovida pela empresa em GFIP como sendo pagamento com conversão de renda.

Relata que expediu intimações à contribuinte visando a comprovação das compensações, que dentre os documentos requeridos, solicitou a apresentação da sentença judicial autorizando o procedimento, todavia inexistente, tendo a contribuinte se limitado a informar que a ação em trâmite na Justiça Federal não almejaria sentença de mérito, argumentando ser o direito preexistente perante o poder público devedor.

Narra que ficou constatado que a empresa efetuou compensações das contribuições sociais em GFIP, em desconformidade com os preceitos legais, ao argumento de ser detentora de crédito de R\$ 20.000.000,00 com a Fazenda Nacional, proveniente de cessão de direito creditório por meio de escritura pública, referente ao processo judicial nº 99.00126548, em trâmite na 8ª Vara Cível Federal do Rio de Janeiro, bem como detentora de outro crédito judicial em fase de execução contra a Fazenda Nacional e o INSS, em trâmite na 18ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal/DF sob nº 2007.34.00.0400373; que efetuou a compensação com base nestes créditos, conforme art. 156, I e VI do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 6º da Lei nº 10.179/2001, bem como; e requereu a suspensão da exigibilidade até a ulterior decisão final de conversão em renda.

Cita que não existe amparo legal ao procedimento de compensação adotado pela contribuinte; que a compensação da contribuição previdenciária encontra regulamentação no art. 89 da Lei nº 8.212/91, bem como as hipóteses de extinção do crédito, dispostas no art. 97 do CTN.

Esclareceu a autoridade fiscal que a extinção do crédito tributário, prevista no art. 156 do CTN, não contempla a compensação com títulos da Dívida Pública; que o suposto crédito de apólice da dívida pública externa não é tributo e sequer administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apto a legitimar a compensação, como determina o art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Que a Lei nº 10.179/2001 é expressa no sentido de que apenas os títulos públicos nela arrolados é que poderão, em determinadas condições, serem aproveitados para pagamento de tributo.

Que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mediante depósito, somente é possível se integral e em dinheiro; que a empresa fez apenas depósitos simbólicos de R\$ 15,00, conforme guias anexas.

Fala que a compensação nos termos do artigo 170 do CTN, somente ocorre em se tratando de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional; que as apólices da dívida pública emitidas no início do século passado, seja por não preencherem os requisitos de exigibilidade, certeza e liquidez, seja por falta de permissivo na Lei nº 8.383/91, não materializam créditos hábeis à compensação.

Que o art. 170A do CTN veda a compensação de crédito objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado e que inexistente previsão legal para uso de títulos da Dívida Externa em discussão judicial na extinção de débitos federais; que tais títulos não são de natureza tributária e não se enquadram nas hipóteses previstas no art. 151 do CTN.

Que a extinção de débitos por conversão em renda somente ocorrem mediante pagamento, nos termos definidos no art. 162 do CTN.

Relata que os títulos da Dívida Pública Externa emitidos no século passado foram atingidos pela prescrição, consoante Decretos-Leis 263/67 e 396/68 e, ainda, mesmo que não se aplique tais decretos-leis, os títulos estão prescritos na conformidade do Código Civil Brasileiro de 1916 e do ano de 2002, inclusive reconhecidos reiteradamente pelo Poder Judiciário, inexistindo, portanto, crédito a ser compensado.

Aduz que não há previsão no art. 151 do CTN para suspensão da exigibilidade de crédito mediante oferta de título da dívida externa e sequer no art. 156 do mesmo diploma hábil a extinguir o crédito tributário.

Há vedação expressa no art. 66 da Lei nº 8.383/91 para compensação de tributo com Título da Dívida Pública.

Que a Receita Federal do Brasil tem alertado os contribuintes sobre fraudes perpetradas por escritórios de advocacia, que oferecem possibilidade de extinção de créditos tributários com tais títulos.

No caso específico da ação judicial, a autoridade fiscal relata que se trata de Ação de Execução de Título da Dívida Pública nº 2007.34.00.0400373, em andamento na 18ª vara federal do Distrito Federal, porém, sem qualquer decisão em relação aos pedidos que possam constar na inicial e, além disso, a interessada sequer consta como parte autora, conforme andamento processual; que o advogado da ação é o mesmo que peticiona em nome da contribuinte; que além de ser inapropriada a vinculação da interessada a uma ação judicial ainda em fase inicial da qual não faz parte, que trata de crédito não tributário, tem que são falsas as informações contidas em GFIP acerca dos valores compensados.

Aduz que a participação de um único escritório de advocacia, na qualidade de patrono da ação nº 2007.34.00.0400373 e de representante da contribuinte, promovendo a conduta relatada para quitar crédito tributário com alegados ativos financeiros, reforça a ocorrência de atuação coordenada contra a ordem tributária, reforçada ainda o fato que a ação envolve títulos de valor original de £ 1.120 em Libras a serem resgatados em instituições inglesas pelo valor de face, mas que foram arbitrados em moeda nacional em valor superior a 400 milhões de reais e ainda, tal atuação coordenada é agravada ao se considerar que mais de setenta contribuintes tentam se incluir apenas na ação judicial nº 2007.34.00.0400373, e que há pelo menos nove outras ações judiciais de teor semelhante e com mesmo advogado tramitando na Justiça Federal do Distrito Federal, nenhuma das quais provida de qualquer amparo judicial, como os processos que relaciona:

(...)

Que inexistindo qualquer amparo legal, a empresa declarou e compensou valores arbitrados, sem qualquer normal autorizativa e, portanto, trata-se de compensação indevida com falsidade na Declaração GFIP pela contribuinte e que, nestes, as multas a serem aplicadas são as previstas na Lei nº 8.212/91 em seu art. 89, §§ 9º e 10.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais (Processo nº 11516.721171/201224), por se caracterizar, em tese, crime contra a ordem tributária.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 279/291. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

O sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 279 a 291 e documentos anexos de fls. 292 a 311 e, ainda, no mesmo prazo da impugnação, o aditamento de fls. 313 a 316, acolhido na Unidade de Origem.

Fala sobre o princípio da legalidade, previsto no art. 37 da Constituição Federal, de observância pela Administração Pública.

Discorda da conclusão da autoridade fiscal sobre a compensação, argumentando que foi manipulada a real natureza jurídica do procedimento adotado pela impugnante, uma vez que não foi declarada compensação, mas sim, pagamento através de conversão em renda.

Que por limitação do programa para se declarar o procedimento adotado, posto não existir opção para a modalidade de extinção da obrigação adotada pela impugnante, não restou outra forma senão a do autolancamento mediante da compensação.

Cita que fez uso do crédito financeiro que é detentora na Ação de Execução por Título Extrajudicial contra a União Federal, para extinguir suas obrigações tributárias na forma de pagamento através de conversão em renda.

Que o seu procedimento nada mais é do que uma forma de execução provisória do que lhe é devido, pois o pagamento através de conversão em renda somente se aperfeiçoará por ocasião da efetiva liquidação do crédito executado.

Narra que não há previsão legal que dê competência à RFB para se manifestar sobre a forma de extinção da obrigação tributária pelo pagamento através da conversão em renda, maculando, assim, a lavratura fiscal.

Diz que não se trata de crédito inexistente o de declaração falsa, uma vez que o procedimento foi o de pagamento mediante conversão em renda, lastreado com créditos do DecretoLei 6.019/43, pela modalidade de extinção do crédito tributário, amparado no art.

156, I, VI do CTN c/c art. 6º da Lei nº 10.179/2001, ratificados pela Lei nº 11.803/2008 e art. 475-O do CPC.

Aduz que seu crédito tem origem em Títulos da Dívida Pública, de responsabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, inclusive reconhecido pelo BACEN, além de constar do Orçamento da União Federal.

Que a impugnante é detentora do crédito utilizado, através de Contrato de Cessão de Crédito, fato inclusive admitido pela autoridade fiscal; que é descabida a afirmação de que não é detentora do crédito, ao argumento de que o pedido de habilitação nos autos da execução foi indeferido, uma vez que tal fato não retira a eficácia da cessão, posto não haver necessidade de homologação judicial para gerar efeitos.

Tem que se trata de crédito líquido, certo e exigível, que consta no orçamento da União, não havendo que se falar em sentença de mérito a amparar o direito.

No aditamento esclareceu que adotou dois procedimentos de compensação, cujo período até 04/2011 constou da peça de impugnação e foi utilizado crédito referente à ação judicial em trâmite na 18ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal/DF sob nº 2007.34.00.0400373; já o período de 05/2011 a 10/2011 diz respeito ao crédito de precatório referente ao processo judicial nº 99.00126548, em trâmite na 8ª Vara Cível Federal do Rio de Janeiro.

Fala que o procedimento adotado para o período de 05/2011 a 10/2011 encontra amparo na Ordem de Serviço Conjunta (INSS/DAF/DSS/DF1) nº51, de 28 de junho de 1996, em razão de a empresa impugnante ser devedora e ao mesmo tempo credora do mesmo ente público (Fazenda Nacional), conforme Cessões de Direitos Creditórios Judiciais, mediante escritura pública que foram juntadas no transcurso do procedimento fiscal.

Fala que no Relatório Fiscal a autoridade lançadora disse pouco ou quase nada sobre este último procedimento, que acredita resida no fato de assistir razão à

impugnante, porém, por amor ao debate apresenta manifestação sobre os pontos referente ao período último.

Aduz que o crédito utilizado na compensação se refere a crédito judicial, obtido mediante escritura de cessão da empresa Clínica de Repouso Campo Belo Ltda.

Narra que após a formalização da cessão protocolizou pedido de habilitação nos autos da Ação de Execução em trâmite na 8ª Vara Cível Federal do Rio de Janeiro, bem como pedido de compensação pela via judicial, com base na Lei nº 12.431/2011, que se encontra pendente de apreciação.

Que estando os pedidos formalizados perante a Justiça Federal, todavia pendente de apreciação, não pode ser penalizado e prejudicado pela incúria do Estado.

Que seu procedimento encontra amparo legal, inclusive no art. 78, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que dá poder de quitação de tributos mediante precatórios, bem como nos arts. 30 a 44 da Lei nº 12.431, de 27/06/2011, citando, ainda, a Emenda Constitucional nº 62 e jurisprudência a respeito.

Considera desnecessário juntar documentos comprobatórios do alegado, argumentando que já foram juntados quando apresentou suas manifestações no procedimento fiscal.

Por fim requereu o cancelamento do Auto de Infração.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Florianópolis/SC julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 326/352):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE DE INFORMAÇÃO EM GFIP. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há norma legal que autorize a compensação de títulos da dívida mobiliária da União representada por Títulos da Dívida Pública Externa, com obrigações tributárias federais, por se referir a direito creditório não administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Créditos tributários decorrentes de ações judiciais somente poderão ser compensados, mediante prova do trânsito em julgado, consoante previsão legal.

Constitui infração, passível de aplicação de multa isolada agravada, a compensação das contribuições sociais feita em desconformidade da legislação previdenciária, nos termos do art. 89, §§ 9º e 10, da Lei nº 8.212/91.

COMPENSAÇÃO. CESSÃO DE CRÉDITOS. AÇÃO JUDICIAL.

A aquisição de direito de crédito de terceiros em ação judicial, transferido mediante cessão, não autoriza o adquirente utilizá-lo para fins de compensação com os tributos da Seguridade Social.

COMPENSAÇÃO. PRECATÓRIO. ART. 78 ADCT.

Não há amparo a procedimento de compensação com supedâneo no art. 78 do ADCT, por estar com eficácia suspensa em sede de medida cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade (STF ADI nº 2.356).

COMPENSAÇÃO. PRECATÓRIO. ARTS. 30 A 45 LEI 12.431/2011.

A compensação regulada pelos arts. 30 a 45 da Lei nº 12.431/2011 é procedimento de ofício do Poder Judiciário, e não do sujeito passivo autor da ação.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. OFERTA DE TÍTULO DE DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA.

Não há previsão legal a autorizar a extinção de crédito tributário mediante oferta de Títulos da Dívida Pública Externa.

A suspensão do crédito tributário mediante depósito, somente encontra amparo legal, quando feito integralmente e em dinheiro, com posterior conversão em renda para a Fazenda Pública, quando vencido o depositante do tributo questionado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 03/07/2013, conforme AR de fls. 409, apresentou o recurso voluntário de fls. 354/381, em 17/07/2013.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação.

Desistência Parcial

Conforme petição de fls. 413 e ss, a contribuinte solicitou a desistência do recurso quanto ao crédito tributário principal, além dos juros e multa de mora correspondentes, para parcelamento do débito nos termos da Lei nº 12.996/2014. Porém, manteve o recurso somente em relação à multa isolada de 150%.

Conforme Despacho de fl. 436 e Informação Fiscal de fl. 444, houve o desmembramento da parcela do crédito tributário relativo à parte objeto de desistência por parte da contribuinte.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Multa isolada de 150% por compensações indevidas. Demonstração da conduta dolosa do sujeito passivo

Conforme exposto, o recurso do Contribuinte devolve para debate os requisitos para aplicação da multa isolada prevista no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91, lavrada em razão da compensação indevida fundada em falsas declarações. Segundo as razões da Recorrente, não houve “falsa declaração” quando requereu as compensações com créditos apurados em ações judiciais., e que o presente caso não se assemelha a outros em que acontecem “*a utilização de esquema fraudulento, com falsificação de documentos, utilização de métodos e operações suspeitas, supostamente com o intento de lesar o Fisco*” (fl. 376). Ademais, afirma que a autoridade lançadora não comprovou de que forma o contribuinte incorreu em sonegação, fraude, simulação ou conluio, nem a vontade consciente em falsificar a GFIP apresentada.

Ou seja, no entender da RECORRENTE, a referida multa isolada pressupõe a comprovação de conduta dolosa do sujeito passivo.

O art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91 possui a seguinte redação:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Entendo que para aplicação da multa isolada prevista no dispositivo acima é irrelevante a existência de dolo específico do contribuinte na prática de ato ilícito, bastando apenas a comprovação da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Isto porque, em nenhuma passagem do dispositivo legal em comento, o legislador atribuiu qualquer necessidade de comprovação de dolo.

Percebe-se que a legislação acima transcrita não condiciona a aplicação da multa à existência de ilícito praticado. Deste modo, para caracterizar a aplicação da multa, basta que se comprove a falsidade da declaração apresentada, 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.

Neste ponto, o que pode ser entendido como falsidade? Segundo o dicionário Michaelis (<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=a7pE>), falsidade pode ser definido como:

Falsidade / fal-si-da-de / sf

1 Qualidade ou natureza do que é falso, daquilo ou daquele que é mentiroso, enganador, apesar de parecer verdadeiro.

2 Coisa falsa, enganadora, ilusória; mentira, calúnia.

3 Atitude ou comportamento próprio de quem é falso; crocodilagem, fingimento, hipocrisia, dissimulação.

4 Tendência ou falha de caráter voltada para a traição; perfídia, deslealdade.

5 JUR Ato criminoso contra a fé pública cometido por aquele que esconde ou altera a verdade, conscientemente, com a intenção de lesar ou obter vantagem de alguém.

Infere-se que falsidade é intrinsecamente relacionado aquilo que não é verdadeiro, apesar de parecer sê-lo. É bastante relevante o conceito de falsidade apresentado no art. 299 do Código Penal, que caracteriza a ocorrência do crime de falsidade ideológica quando o agente:

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:

Deste modo, sendo comprovado que foi inserido na GFIP informação absolutamente divergente da realidade, ainda que não seja comprovado o dolo específico do

agente na realização desta conduta, resta caracterizada a ocorrência da falsidade de declaração de compensação.

Isto porque a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”), a qual autoriza que o contribuinte utilize créditos líquidos e certos em face da fazenda pública para satisfazer débitos vencidos ou vincendos, conforme determina o artigo 170 do CTN, que assim dispõe:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Percebe-se do panorama legislativo exposto, que o instituto da compensação, por um lado, autoriza o contribuinte a extinguir os créditos tributários por ele devidos, sob condição de posterior homologação pela Fazenda Pública mas, em contrapartida, autoriza ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar sua homologação e proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Deste modo, apenas poderão ser objeto de compensação os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Ademais, se a compensação, além de ter sido indevida, for feita com falsidade na declaração apresentada, haverá mais uma penalização pecuniária, a chamada multa isolada.

Diferentemente da multa de ofício e da multa de mora, a chamada multa isolada não busca penalizar a ausência de arrecadação do tributo (como o é a multa de ofício), tampouco a arrecadação a destempo (papel da multa de mora), mas sim sancionar a utilização indevida do efeito extintivo das compensações, coibindo a utilização indevida deste mecanismo por parte dos contribuintes.

No presente caso, conforme consta do relatório, a contribuinte não pretendeu efetuar a compensação mediante suposto crédito oriundo de pagamento indevido feito, mas pretendeu extinguir a obrigação tributária mediante uso indevido de suposto Título de Dívida Pública como crédito para abatimento das contribuições previdenciárias devidas.

Ora, o art. 89 da Lei nº 8.212/91 é expresso ao dispor que somente podem ser restituídas ou compensadas as contribuições previdenciárias quando o crédito do contribuinte decorrer de pagamento ou recolhimento indevido. Um suposto “crédito” oriundo de um Título de Dívida Pública não é um pagamento indevido de tributo.

Ademais, para realização da compensação, a normativa geral prevista no CTN exige a comprovação da existência de direito líquido e certo em face da Fazenda Pública.

Ocorre que, a legislação é clara ao prever que a compensação com títulos públicos é vedada, motivo pelo qual a compensação com tais créditos é considerada não declarada, conforme disposto no art. 74, § 12, II, alínea “c”, da Lei nº 9.430/96:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[..]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

(grifo nosso)

Vejamos ainda jurisprudência do CARF acerca do tema:

Processo nº 14485.000083/2008-10

Recurso Voluntário

Acórdão nº 2301-006.311 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 11 de julho de 2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2005

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 74, § 12, II, DA LEI nº. 9.430/1996. ART, 66 DA LEI. 8383/1991 TÍTULOS DA DÍVIDA. PÚBLICA.

Tanto a regra do art. 66 da Lei 8383/1991 quanto a do art. 74, § 12, II, c e e, da Lei n. 9.430/1996 vedam a homologação de compensação administrativa de créditos tributários com créditos de natureza não-tributária oriundos de Títulos da Dívida Pública. Bem como, não há previsão legal especial para que a Secretaria da Receita Federal do Brasil aceite a compensação, sobre os valores devidos à Previdência Social, de créditos oriundos de Títulos da Dívida Externa.

RECURSO ADMINISTRATIVO. PEDIDO DE HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ART. 151, III, DO CTN, Será indeferido o pedido de compensação nas hipóteses em que o crédito refira-se a título público. A hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário não se aplica à tais compensações. Portanto, por não haver legislação aplicável à espécie, não será possível reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do disposto no art, 151, III, CTN, pela sua manifesta contrariedade à disposição contida no art. 89 da Lei nº 8.212/91.

Processo nº 19515.003997/2007-62

Acórdão nº 1001-001.106 – Turma Extraordinária / 1ª Turma

Sessão de 16 de janeiro de 2019

Matéria COMPENSAÇÃO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 29/09/2006, 31/10/2006

COMPENSAÇÃO.

Crédito de natureza não tributária. Vedada a compensação por meio de crédito fundado em título público.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. APLICABILIDADE.

Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos de terceiros e por não se referir a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, aplicável, por previsão legal, a multa isolada de 75%.

Processo nº 15586.720026/2018-49

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1402-005.774 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 15 de setembro de 2021

Recorrente CRISTALE GRANITOS LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. TÍTULOS PÚBLICOS DA DÍVIDA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária em vigor não permite a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação/pagamentos de débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

Incabível a utilização da sistemática de pagamento, via Secretaria do Tesouro Nacional, para compensação de tributos com supostos créditos de terceiros, no caso, Títulos Públicos da Dívida Externa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Verificado comportamento doloso e fraudulento, que se enquadre nas condições previstas na legislação tributária para a qualificação da multa de ofício, correta a aplicação do percentual de cento e cinquenta por cento.

Portanto, verifica-se que a compensação com títulos públicos é vedada, sendo a compensação com tais créditos considerada não declarada, conforme disposto no art. 74, § 12, II, alínea "c", da Lei nº 9.430/96.

E não é só. No Relatório Fiscal a autoridade lançadora deixa claro que os suposto créditos utilizados pela RECORRENTE eram objeto de processos judiciais que estavam em trâmite (fl. 264):

2.3 — Então, analisando as GFIP apresentadas, ficou constatado que a empresa no período de 09/2010 a 04/2011, deliberadamente efetuou compensações de contribuições previdenciárias em GFIP, em desconformidade com os requisitos legais- exigidos, pois alega possuir um crédito de R\$20.000.000,00(vinte milhões de reais), com a Fazenda Nacional, proveniente de "cessões de direito creditórios através de escrituras públicas, instruídas no processo judicial nº 99.0012654-8, que tramita(grifo nosso), perante a 8ª Vara Cível Federal na Subseção do Rio de Janeiro", e por outro instrumento, cita também ser "detentora de um outro crédito judicial em fase de execução(grifo nosso)contra fazenda Nacional/DF e INSS, em tramite(grifo nosso), pela 18ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal/DF, sob o nº 2007.34.00.040037-3".

(destaques no original)

Contudo, nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação de crédito objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Tal ato, por si só, já enseja a aplicação da multa isolada de 150%, conforme dispõe a Súmula CARF nº 206:

Súmula CARF nº 206

A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

Verifica-se que a RECORRENTE tinha plena consciência da inexistência de decisão judicial que respaldasse o seu pleito, tanto que afirma nas razões aditivas de impugnação que *“uma vez estando referidos pedidos devidamente formalizados junto à competente Vara Judicial Federal, porém **pendentes de apreciação**, não pode o contribuinte ser penalizado pela incúria do Estado”* (fl. 314).

Destarte, ao inserir em suas GFIPs créditos que sabia não serem passíveis de compensação, acabou por prestar declaração falsa, reduzindo deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

Portanto, indubitável que o contribuinte, para compensar seus débitos declarados em GFIPs, alegou possuir créditos sem qualquer certeza ou liquidez. O caso em tela não trata de mero equívoco do contribuinte, visto este ter expressamente declarado possuir suposto crédito.

Também não se confunde falsidade com fraude. Neste sentido, adoto como fundamento trecho do voto proferido pela Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, no Acórdão nº 9202-004.341, julgado por esta 2ª Turma da CSRF em 24/08/2016:

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, tenha a autoridade fiscal, mencionado a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Mas, qual o limite entre a caracterização de simples informação inexata, ou sem que o recorrente tenha legitimidade para exercer naquele momento o direito e a falsidade propriamente dita? Ao efetivar compensação sobre valores de contribuições ao qual não demonstrou o recorrente ter efetivamente promovido o recolhimento, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito na verdade inexistente, indicando nítida falsidade de declaração.

(...)

Neste ponto, entendo pertinente transcrever o voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo, que tratou com muita propriedade a questão:

‘Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

‘s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.’

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário-de-contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.’

(...)

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9430/1996.”

Cito também recentes precedentes da Colenda 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2012 COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS OMPENSADOS. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado. É falsa a declaração em GFIP quando o sujeito passivo não apresenta a documentação que comprova a existência dos créditos declarados.

(acórdão nº 9202-011.048; sessão de 25/10/2023; relatora: Sheila Aires Cartaxo Gomes)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/05/2010

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DOLO.

É cabível a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, na hipótese de compensação indevida, quando demonstrada nos autos a falsidade da declaração.

(acórdão nº 9202-010.948; sessão de 24/08/2023; relator: João Victor Ribeiro Aldinucci; redator designado: Mário Hermes Soares Campos)

Dado o acima exposto, reputa-se insubsistentes as afirmações da RECORRENTE acerca da suposta ilegalidade da multa de 150% aplicada.

Portanto, neste caso, correta a aplicação da multa isolada prevista no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/1991, pois é falsa a declaração em GFIP quando o contribuinte pretende a compensação com suposto Título de Dívida Pública, além de se valer de suposto crédito de origem em ação judicial sem o trânsito em julgado de qualquer decisão.

Dado o acima exposto, não há que se falar em aplicação da multa de 50% ou 100% previstas no art. 74, §§15 e 16, da Lei nº 9.430/96 (que tratam de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido), como pretende a RECORRENTE. Referidos dispositivos, inclusive, foram revogados pela Lei nº 13.137/2015.

Esclareça-se que o presente caso não tem embasamento na multa prevista pelos parágrafos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, mas sim na multa isolada prevista no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/1991. Portanto, insubsistente as razões da contribuinte neste ponto.

Por fim, a RECORRENTE afirma ser exorbitante a multa aplicada, que viola os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 2

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

Portanto, não cabe ao CARF se manifestar acerca das supostas inconstitucionalidades alegadas pela RECORRENTE. Sendo assim, deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pela RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade apresentadas. Na parte conhecida, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

ACÓRDÃO 2003-006.752 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11516.721170/2012-80

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

DOCUMENTO VALIDADO