



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.723722/2013-75
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.920 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 5 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOTUR AUTO ONIBUS E TURISMO JOSEFENSE LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2012 a 01/02/2013

MULTA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GFIP. AUSÊNCIA DE FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

Para aplicação da multa prevista no § 10º do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, é preciso que a Autoridade Fiscal comprove a falsidade na declaração apresentada pelo sujeito passivo, por meio da qual se pretende compensar indevidamente contribuições previdenciárias.

A GFIP - ao contrário do que ocorre com a DCTF ou com o PER/DCOMP - não possui campo para informações acerca da natureza ou origem do crédito, mas apenas do valor compensado. Diante disso, ainda que o crédito não seja passível de compensação, não há que se falar em falsidade da GFIP caso a declaração seja devidamente preenchida com o valor compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir José Dalle Lucca (substituto) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interpostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1302-006.039, proferido em 08.12.2021, pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 205/211) assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. FALSIDADE.

A mera tentativa de compensar débitos previdenciários com crédito financeiro oriundo de condenação da União em processo judicial, mesmo que cedido para o interessado mediante escritura pública, não configura falsidade da informação prestada na correspondente GFIP para fins de aplicação da multa isolada prevista no § 10, do art. 89, da Lei n.º 8.212/91. Houve, sim, compensação indevida, mas daí a qualificá-la com tamanha mácula vai uma grande diferença.

Em seu recurso (fls. 213/226), sustenta a Fazenda Nacional que o Acórdão n.º 1302-006.039 conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria aplicação da multa isolada prevista no § 10º do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991. Indicou como paradigmas os Acórdãos n. 9202-005.160 e 2302-003.686.

O despacho de admissibilidade (fls. 231/5236) deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos seguintes termos:

Há identidade jurídica e similitude fática entre os julgados confrontados. Isso porque em todos os casos os respectivos colegiados foram instados a se pronunciar sobre a aplicabilidade da multa isolada prevista no § 10º do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991, em que a fiscalização caracterizou a ocorrência de falsidade da GFIP (no âmbito previdenciário) pela simples apresentação de créditos não elegíveis para compensação, dispensando-se a comprovação de dolo para a aplicação da multa.

Em relação ao segundo paradigma a identidade fática é até mais significativa, pois se tratou de um mesmo contexto fático a envolver o mesmo Contribuinte (JOTUR).

Nesse contexto, a Recorrente logrou êxito na demonstração da divergência nos termos por ela proposto.

No caso em apreço, o acórdão recorrido de forma diversa dos paradigmas, entende que o § 10º do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991 exige a presença de dolo para a aplicação da multa no percentual de 150%. De outra banda, os paradigmas são categóricos ao abraçar entendimento de que a controvérsia sobre tese jurídica da compensação no âmbito previdenciário disputada no acórdão recorrido, por si só, já configuraria a falsidade de declaração na compensação, pois o contribuinte se vale de créditos sabidamente ilícitos e incertos situação na qual a lei expressamente exige a certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN. (...)

Conclusão:

Por todo exposto, proponho que seja admitida a presente matéria, em relação aos dois paradigmas apresentados em face da configuração do dissídio jurisprudencial.

No mérito, a Fazenda Nacional sustenta, em resumo, que, (i) da análise do art. 89, §10º da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 44, I da Lei n.º 9.430/96, resulta que, na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se à aplicação da multa isolada no percentual de 150%; (ii) o contribuinte compensou crédito financeiro oriundo de condenação da União em processo judicial, cedido para o interessado mediante escritura pública, de forma que a compensação se fundamenta em declaração falsa; e (iii) ao afastar a multa isolada diante da suposta ausência de falsidade ou dolo do agente, o julgado recorrido terminou por criar hipótese de redução de penalidade não prevista em lei, violando, por consequência, o princípio da legalidade.

Intimado, o sujeito passivo não apresentou contrarrazões.

É relatório.

Voto

Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Relatora.

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E eventuais embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. De acordo com o art. 5º do Decreto n.º 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Ainda, de acordo com os artigos 23, § 9º, do Decreto n.º 70.235/1972, e 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010, o prazo para a interposição do recurso pela Fazenda Nacional será contado a partir da data da intimação pessoal presumida, isto é, 30 dias contados da entrega dos respectivos autos à PGFN, ou em momento anterior, na hipótese de o Procurador se dar por intimado mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo. No presente caso, os autos foram encaminhado à PGFN em 10.01.2022 (fl. 212), tendo começado a fluir o prazo para interposição do recurso especial em 09.02.2022. Tendo o processo retornado ao CARF em 24.02.2022 (fl. 227), é tempestivo o recurso especial interposto pela PGFN.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

Com relação ao prequestionamento, o recurso especial da PGFN foi conhecido quanto à matéria “aplicação da multa isolada prevista no § 10º do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991” – tratada expressamente no acórdão recorrido.

No que se refere à divergência interpretativa, o acórdão recorrido, ao analisar a aplicação da multa isolada prevista no § 10, do art. 89, da Lei n.º 8.212/91, entendeu que o fato de uma compensação não estar em conformidade com o previsto na lei, não significa que foi prestada informação falsa. No caso concreto, o contribuinte informou em GFIP, para quitar débitos de contribuições previdenciárias, créditos financeiros oriundos de condenação da União

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF n.º 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

em processo judicial, cedidos de terceiros por meio de contrato de cessão no qual havia cláusula resolutiva caso a compensação não fosse aceita pela Receita Federal.

No Acórdão paradigma n.º 9202-005.160, concluíram os julgadores que o sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos antes mesmo de decisão judicial ou declaração de inconstitucionalidade da contribuição devida. E acrescenta que, para a aplicação da multa, a Autoridade Fiscal deve demonstrar “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. Em outras palavras: basta que o direito creditório não seja líquido e certo, para que se configure a declaração falsa apta a atrair a aplicação da multa prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91. No caso concreto, a Autoridade Fiscal verificou que créditos utilizados não possuem relação alguma com os tributos administrados pela Receita Federal, mas, sim, se referiam à complementação de recursos pela União referente ao cálculo incorreto do repasse do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério, objeto do Processo 10530.721494/201358.

Já no Acórdão paradigma n. 2302-003.686, entenderam os julgadores que, para a aplicação da multa prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, basta que o crédito alegado não tenha sido gerado por recolhimento indevido ou maior que o devido das Contribuições Sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91. Isso porque “a falsidade da declaração se manifesta na volitiva e consciente ação de declarar nas GFIP um crédito sabidamente inelegível para os fins de compensação de Contribuições Previdenciárias”, o que implica em alteração da “verdade sobre fato juridicamente relevante, prejudicando, em consequência, o direito creditório do Fisco Federal, consubstanciado nas contribuições previdenciárias que deixaram de ser recolhidas”. No referido processo, o recorrente era a mesma empresa ora recorrida e os créditos igualmente decorriam de ação judicial transitada em julgado e foram adquiridos da empresa CLÍNICA DE REPOUSO CAMPO BELO LTDA.

Verifica-se, portanto, que o acórdão recorrido e os paradigmas deram à legislação tributária interpretações divergentes no que se refere à matéria “aplicação da multa isolada prevista no § 10º do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991”, sendo que o Acórdão paradigma n. 2302-003.686 tem por objeto os mesmos fatos ora em discussão, relativos ao mesmo contribuinte e, com relação ao Acórdão paradigma n. 9202-005.160, as peculiaridades do caso concreto com relação à natureza do crédito compensado não influíram nas conclusões dos julgadores.

Diante do exposto, deve ser conhecido o recurso especial da Fazenda Nacional.

II – MÉRITO

No que se refere ao mérito, a multa ora em análise está prevista no § 10º do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, com a redação atribuída pela Medida Provisória n. 449/2008, conforme abaixo:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, 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 n.º 9.430, de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

O inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, por sua vez, estabelece o seguinte:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Ou seja, quando a Autoridade Fiscal comprovar a falsidade da GFIP apresentada pelo sujeito passivo, por meio do qual se pretendia compensar indevidamente contribuições previdenciárias, aplicará multa isolada de 150% sobre valor total dos débitos indevidamente compensados. Da simples leitura do dispositivo é possível se extrair que não basta que haja uma compensação indevida, é preciso que a Autoridade Fiscal comprove a falsidade da declaração apresentada.

No presente caso, o sujeito passivo, inegavelmente, realizou uma compensação indevida, na medida em que pretendeu compensar contribuições previdenciárias com créditos cedidos por terceiros, em desconformidade com a legislação. No entanto, a GFIP – ao contrário do que ocorre com a DCTF ou com o PER/DCOMP – não possui campo para informações acerca da natureza ou origem do crédito, mas apenas do valor compensado. Confira-se:

COMPENSAÇÃO			
Valor solicitado	342.458,95	Valor compensado	342.458,95
Valor a compensar	0,00	Valor excedente ao limite de 30%	236.602,11
Período inicial	01/2012	Período final	01/2012
RETEÇÃO SOBRE NOTA FISCAL À LUVA			
Valor informado	0,00	Valor compensado/abatido	0,00
		Valor a compensar	0,00

Diante disso, ainda que o crédito não seja passível de compensação, não há que se falar em falsidade da GFIP caso a declaração seja devidamente preenchida com o valor compensado. Em outras palavras: a incorreção com relação à natureza do crédito compensado em GFIP, por si só, não atrai a aplicação da multa prevista no § 10º do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991, uma vez que tal declaração não dispõe de campo para informações acerca da natureza ou origem do crédito.

Ademais, conforme se extrai do acórdão recorrido, intimado, o contribuinte prestou todas as informações concernentes ao referido crédito, inclusive por meio da apresentação da escritura pública que supostamente sustentaria o direito creditório – o que corrobora a inexistência de falsidade na declaração prestada às Autoridades Fiscais.

Sobre o tema é o voto vencido da Conselheira Ana Paula Fernandes no Acórdão paradigma n. 9202005.160:

Deduz-se da previsão do art. 89, §§ 9 e 10, da Lei 8.212/91 a existência de duas sanções tributárias nas hipóteses de compensação indevida de contribuições previdenciárias: a multa de mora de 20% (multa de mora), tratando-se de compensação efetuada indevidamente, e a multa isolada de 150%, nos casos de comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Vale dizer, a multa de mora deve ser aplicada toda vez em que há uma compensação indevida. Já a multa isolada resulta de situações em que há uma compensação indevida, fruto de uma conduta manifestamente fraudulenta contra o fisco, de um ato volitivo de dolo, devendo haver prova da presença do elemento subjetivo.

A simples conduta do sujeito passivo de compensar um crédito que entende ser de direito não pode ser tida presumidamente como de má-fé, pois a má-fé não se presume, deve ser comprovada, nos exatos termos fixados no § 10 do art. 89 da Lei 8.212/91.

Não se tratando de comprovada má-fé, mas de simples compensação indevida, aplica-se a penalidade contida no § 9º do art. 89 da mesma Lei de Custeio, sanção esta decorrente da regra geral prevista no art. 136 do CTN, (salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável). Ou seja, o sujeito passivo sofrerá uma sanção, que é a multa de 20%, por sua compensação indevida, independente da existência de dolo.

Há que se ponderar que o crédito do contribuinte efetivamente existiu, porém, tal crédito restou prescrito, motivando o ingresso na via judicial.

A compensação em GFIP, com a identificação do crédito, resultante de interpretação possível da legislação (que entendia ser de direito), não reflete conduta fraudulenta, a exemplo do contribuinte que, de má-fé, compensa créditos que nunca existiram, lesando efetivamente o fisco.

A compensação de valores, sejam eles prescritos ou sem observância das regras estabelecidas pela legislação tributária (art. 170A, CTN), por si só, não materializa a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, não caracterizaria a conduta de má-fé (dolo), mas apenas erro de procedimento.

Por fim, ao contrário do entendido pela DRJ, a meu ver, a existência de cláusula resolutiva no contrato de cessão de créditos, acautelando o contribuinte caso a compensação não fosse aceita pela Receita Federal, não é suficiente para concluir pela existência de intuito fraudulento, a autorizar a imposição da penalidade prevista no § 10 do art. 89 da Lei 8.212/1991. Do contrário: a existência de um contrato de cessão e a sua apresentação à Autoridade Fiscal indicam que se trata de compensação indevida – e não de prestação de declaração falsa em GFIP.

Nesse contexto, deve ser negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO ESPECIAL da Fazenda Nacional e, no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic