



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13074.724585/2023-30
ACÓRDÃO	2003-006.904 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOP SERVICE SERVICOS E SISTEMAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 20/12/2018, 20/12/2019

MULTA ISOLADA DO ART. 18, §§ 2º e 6º DA LEI 10.833/03. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO FALSA. CONFIGURAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

Na imposição da multa isolada, em razão de não-homologação da compensação, exige-se da autoridade lançadora a demonstração da ocorrência de falsidade da declaração 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, relativos a retenções pela prestação de serviços, oriundos de notas fiscais canceladas, o que revela não haver direito líquido e certo à compensação e atesta a falsidade da declaração.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Não se configura denúncia espontânea quando a retificação das declarações ocorre após o início da ação fiscal, afastando a aplicação do art. 138 do CTN.

MULTA ISOLADA E MULTA DE MORA. CONCOMITÂNCIA.

A multa moratória de 20%, decorrente do não pagamento dos tributos nos prazos previstos, não se confunde com a multa isolada aplicada quando

constatada compensação indevida fundada em declaração falsa apresentada pelo sujeito passivo. Ambas decorrem de lei e não podem ser afastadas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário interposto, não se apreciando tanto as alegações atinentes à Representação Fiscal para Fins Penais como aquelas sem interesse recursal, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 12207/12216 interposto contra decisão da DRJ 06, de fls. 12189/12193, a qual julgou procedente o lançamento de multa isolada de 150% por falsidade de compensações. O presente processo está relacionado ao processo nº 19613.731851/2022-31 (apenso e julgado em conjunto com os presentes autos), que tem por objeto a cobrança do crédito tributário oriundo da glosa de compensações, razão pela qual as cópias dos documentos e do Despacho Decisório proferido no citado processo foram acostados a estes autos, pois a autoridade fiscal faz remissão aos fatos neles estampados para lavratura da presente multa.

Conforme auto de infração de fls. 02/05, a multa aplicada perfaz o valor de R\$ 500.340,48 e foi aplicada com base no art. 18, §§ 2º e 6º, da Lei nº 10.833/03, com redações dadas pelas Leis nº 11.488/2007 e nº 13.670/2018.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 08/15:

1. Este relatório é parte integrante do Auto de Infração, formalizado nos autos do Processo Digital nº 13074.724585/2023-30, referente à multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art. 18, caput e §§ 2º e 6º, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, nas redações dadas pelas Leis nº 11.488, de 15/06/2007, e nº 13.670, de 30/05/2018, e incidente sobre os débitos compensados indevidamente com falsidade nas Declarações de Compensação (DCOMP) não homologadas, conforme exposto adiante, com informações e documentos copiados do Processo Digital nº 19613.731851/2022-31.

(...)

14. Após a análise das alegações e das cópias dos documentos apresentados pelo contribuinte, as compensações das contribuições previdenciárias declaradas nas DCOMP controladas no Processo Digital nº 19613.731851/2022-31 acima identificadas, não foram homologadas em razão de terem sido utilizados créditos inexistentes declarados na GFIP exportada da competência 06/2018 do CNPJ: [...] /0018-63, enviada em 05/07/2018 (Controle nº MgznRbrW6WF0000-1), fundados em retenções sem comprovação e relativas a notas fiscais canceladas, cujos valores foram estornados (cancelados) da contabilidade, consoante exposto, detalhadamente, no referido Despacho Decisório nº 5.741/2023 supracitado, conforme cópia anexada ao presente processo, não havendo fundamento legal para a manutenção de créditos inexistentes na GFIP, conforme já lhe havia sido informado, consoante o item 6 do TIF nº 38.201/2022, o que comprova a falsidade das declarações de compensação (DCOMP), cujos valores indevidos foram, deliberadamente, mantidos em GFIP, desde esses cancelamentos, mesmo tendo sido o contribuinte advertido da impossibilidade de sua utilização e concedido prazo suficiente para a sua exclusão dessa GFIP, a qual não foi promovida.

15. Note-se que o sujeito passivo em epígrafe (TOP SERVICE SERVIÇOS E SISTEMAS S/A, CNPJ: [...] /0001-15) passou a entregar DCTFWeb (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos) em substituição à GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) a partir da competência 08/2018, mediante a utilização do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), consoante previsto no art. 4º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1787, de 07/02/2018, e, portanto, aplica-se, ao presente caso, o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, conforme estabelecido no art. 26-A, I, da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, incluído pela Lei nº 13.670, de 30/05/2018.

16. Portanto, para as compensações realizadas nas DCOMP relativas à competência 06/2018 do CNPJ: [...] /0018-63, com a utilização de créditos inexistentes, os quais, evidentemente, não possuem liquidez e certeza, impõe-se a multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito indevidamente compensado, prevista no art. 18, caput e §§ 2º e 6º, da Lei

nº 10.833, de 29/12/2003, nas redações dadas pelas Leis nº 11.488, de 15/06/2007, e nº 13.670, de 30/05/2018.

17. Destarte, em decorrência da não homologação das referidas DCOMP controladas no Processo Digital nº 19613.731851/2022-31, com a comprovação da falsidade das declarações, o art. 18, caput e §§ 2º e 6º, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, e suas alterações, abaixo transcritos, impõem a aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito indevidamente compensado:

(...)

CONCLUSÃO

19. Ante o exposto, e em razão da homologação das declarações de compensações (DCOMP) controladas no Processo Digital nº 19613.731851/2022-31, com falsidade de declaração, aplica-se a multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito indevidamente compensado, nos termos do art. 18, caput e §§ 2º e 6º, da Lei nº 10.833/2003 e suas alterações, no valor total de R\$ 500.340,48 (quinhentos mil, trezentos e quarenta reais e quarenta e oito centavos), conforme a tabela abaixo:

[imagem à fl. 15]

Impugnação

Devidamente intimada do lançamento em 22/03/2023 (fl. 12118), a RECORRENTE apresentou a impugnação de fl. 12125/12133 em 20/04/2023 (fl. 12123). Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ06 das razões de defesa apresentadas, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A multa de 150% somente tem cabimento em situações excepcionais, com comprovação de fraude ou sonegação dolosa.

Informa que atendeu, de forma tempestiva, todas intimações que lhe foram dirigidas.

Alega que o posicionamento do CARF a respeito é de que a desídia ou desobediência ao atendimento de intimações é necessário para a aplicação da multa.

Entende que sua boa-fé vem, inclusive, demonstrada pela retificação da declaração apresentada, mesmo que não admitida, o que entende ter sido um cerceamento de seu direito de defesa.

Alega que seria dupla penalização dado que a compensação não homologada já é penalizada com multa de 20%. Cita decisões sobre não cumulatividade de multa de ofício e multa isolada.

Pede suspensão da exigibilidade do lançamento ante a pendência de decisão no processo de homologação de compensação.

Ao final, pede a nulidade do lançamento por falta de dolo, ou por aplicação em *bis in idem*, pede a redução da multa nos termos da Lei 8.218/1991, a revogação da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), o não impedimento a certidão de regularidade e a não inclusão no CADIN.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ 06 julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 12189/12194):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 20/12/2018 a 20/12/2019

COMPENSAÇÃO. MULTA.

A multa isolada de 150% na compensação indevida decorre da constatação de inserção de dados com falsidade relativos ao direito creditório.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE foi devidamente intimada da decisão da DRJ em 17/06/2024, conforme termo de ciência por abertura de mensagem de fl. 12203, e apresentou recurso voluntário de fls. 12207/12216 em 17/07/2024 (fl. 12205).

Em suas razões, reiterou os termos da impugnação apresentada.

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 em parte.

Isso porque, em suas razões, a RECORRENTE apresenta argumentos de defesa em face da Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, os quais não merecem conhecimento.

Como já indicado pelo acórdão recorrido, não compete ao CARF a análise das questões envolvendo a RFFP, conforme expõe a Súmula CARF nº 28, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Ademais, a RECORRENTE pleiteia a suspensão da exigibilidade da cobrança da multa lavrada até o julgamento definitivo do processo de crédito nº 19613.731851/2022-31, envolvendo a homologação de compensação.

Assim, além da suspensão da cobrança, pleiteia não seja impedida de emitir/renovar certidão de regularidade, assim como não seja incluída no CADIN, SERASA e outros Órgãos de Proteção e Defesa do Consumidor.

Contudo, não há litígio em relação às citadas matérias, eis que a DRJ de origem se pronunciou expressamente acerca dos temas, conforme o seguinte trecho do acórdão recorrido (fls. 12192/12193):

Inicialmente, deve-se assinalar que a impugnação tempestiva e revestida dos demais requisitos suspende a exigibilidade do crédito tributário impugnado (art. 151, CTN), não impedindo a emissão de certidão positiva com efeitos de negativa, conforme previsto no art. 206 do Código Tributário Nacional (CTN). Da mesma maneira, o Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin) contém informação de pessoas físicas e jurídicas que sejam responsáveis por obrigações pecuniárias vencidas e não pagas, nos termos do art. 2º da Lei 10.522/2002, o que, no presente momento, não é o caso do impugnante nos créditos tributários objeto do presente processo.

Portanto, deixo de conhecer destas partes do recurso.

I. MÉRITO

I.a. Multa Isolada por Falsidade na Compensação

Entende a RECORRENTE que a multa objeto destes autos somente deveria ser aplicada em hipóteses excepcionais, mediante a comprovação cabal da prática de fraude ou sonegação dolosa pelo contribuinte, conceitos definidos pela Lei 4.502/64, mas jamais a mera divergência de interpretação jurídica entre fisco e contribuinte.

Afirma que atendeu de forma tempestiva todas as intimações durante a fiscalização, o que demonstra sua boa fé e o cumprimento dos normativos legais.

Reitera que demonstrou muito mais que boa-fé, pois realizou as devidas retificações indicadas pelo Fisco na sua declaração GFIP referente ao período de 06/2018 durante o procedimento fiscalizatório, as quais, contudo, não foram admitidas pelo Fisco, conforme constou expresso nos itens 55 e 56 do Despacho Decisório objeto do processo nº 19613.731851/2022-31. Porém, a autoridade fiscal sequer mencionou no Relatório Fiscal deste processo a transmissão de GFIP retificadora (fato que julgou de extrema importância).

Portanto, concluiu ser totalmente indevida a aplicação da penalidade.

O relatório fiscal claramente relata como motivo ensejador da referida penalidade o fato de a RECORRENTE ter apresentado informação falsa na GFIP, consistente na manutenção de créditos oriundos de notas fiscais canceladas, ensejando na compensação indevida de contribuições previdenciárias.

Conforme consignado pela autoridade fiscal, os créditos declarados foram fundamentados em retenções sem comprovação e vinculadas a notas fiscais posteriormente canceladas, cujos valores foram estornados da contabilidade da contribuinte. Não obstante, tais créditos permaneceram informados na GFIP e foram utilizados como base para a apresentação de Declarações de Compensação (DCOMP), o que levou à não homologação das compensações realizadas.

Conforme sedimentou a autoridade lançadora e reiterou a DRJ de origem, a RECORRENTE teve a oportunidade de retificar sua declaração, mas manteve a informação incorreta, o que denota a vontade em manter a informação inverídica, conforme trecho abaixo extraído do acórdão recorrido (fl. 12193):

A questão da falsidade detectada decorre do fato de se ter constatado utilização de notas canceladas na apuração do direito creditório. Sendo oportunizado retificar a declaração, o contribuinte manteve a informação incorreta. Tal comportamento nos denota a vontade da prática ou manutenção da informação inverídica. No processo de glosa da compensação (19613.731851/2022-31) houve também essa mesma análise.

Neste ponto, a RECORRENTE questiona que não foi observada a tentativa de retificação mediante GFIP retificadora apresentada em 24/11/2022. Contudo, não merece prosperar seu inconformismo haja vista a ausência de denúncia espontânea por parte da contribuinte. Sobre o tema, em razão da intrínseca relação das matérias, colaciono trecho do acórdão proferido nos autos do processo apenas nº 19613.731851/2022-31, apreciado em conjunto com o presente caso na mesma sessão de julgamento:

Neste sentido, não procede a alegação da contribuinte no sentido de inexistência de qualquer prejuízo ao erário, pois a mesma se valeu de créditos oriundos de notas fiscais canceladas para compensar débitos por ela própria reconhecidos e declarados.

Com efeito, a compensação constitui modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN. Ao declarar a compensação, o sujeito passivo promove, desde logo, a extinção do débito, ainda que sujeita à ulterior verificação pela autoridade fiscal no exercício de sua atividade de fiscalização, sendo certo que tal análise pode não acontecer. Caso não haja contestação no prazo legal, a extinção opera-se de forma definitiva, produzindo todos os seus efeitos.

Nesse contexto, a utilização de créditos inexistentes – oriundos de notas fiscais canceladas – para extinguir débitos regularmente constituídos configura, sim, potencial lesão ao erário, na medida em que pode resultar na extinção indevida de créditos tributários sem a correspondente contraprestação financeira.

Conforme explanado pela DRJ de Origem, “*caso houvesse denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), de fato, nenhum prejuízo ao erário seria detectável, já que a própria lei permite tal procedimento*” (fl. 12214). Contudo, não ocorreu a mencionada denúncia espontânea no presente caso, visto que a tentativa de apresentação de declaração retificadora ocorreu em 24/11/2022 (item 55 do despacho decisório – fl. 12093), após início do procedimento administrativo, ocorrido em 20/06/2022 (fls. 73 e 81).

Além disso, como exposto pela DRJ de origem (e não contestado pela contribuinte), a fiscalização verificou que a GFIP retificadora ainda mantinha retenções indevidas, relativas a notas fiscais canceladas, o que reforça sua ineficácia para comprovar o direito creditório.

Dessa forma, configura-se precisamente a hipótese prevista no art. 18, caput e §§ 2º e 6º, da Lei nº 10.833/03, que prevê a aplicação de multa isolada quando constatada compensação indevida fundada em declaração falsa apresentada pelo sujeito passivo, nos seguintes termos:

Lei nº 10.833/03

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será 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.

(...)

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à compensação de que trata o inciso I do caput do art. 26-A da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Para bem expor a fundamentação legal, cito a legislação mencionada nos dispositivos acima transcritos:

Medida Provisória no 2.158-35/2001

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Lei nº 11.457/2007

Art. 26-A. O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

I - aplica-se à compensação das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei efetuada pelo sujeito passivo que utilizar o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), para apuração das referidas contribuições, observado o disposto no § 1º deste artigo;

Lei nº 9.430/96

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;

(...)

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

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.

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.”

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 àquilo 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.

Desta feita, tendo a autoridade fiscal demonstrado que as compensações declaradas nas DCOMP tiveram como fundamento créditos inexistentes, mantidos indevidamente em GFIP mesmo após o cancelamento das operações que lhes deram origem, aliada à ausência de denúncia espontânea por parte da RECORRENTE, resta evidenciada a falsidade das informações prestadas pelo contribuinte.

Portanto, é legítima a aplicação da multa isolada de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado, nos termos da legislação de regência.

I.b. Aplicação de Penalidade em Duplicidade

Quanto ao pedido alternativo, consistente na afirmação de que haveria bis in idem na cobrança da presente multa em conjunto com a multa de mora de 20% aplicada no processo nº 19613.731851/2022-31 em razão da não homologação da compensação pleiteada, entendo insubsistente o entendimento da RECORRENTE.

A multa isolada objeto destes autos pode – e deve – ser aplicada concomitantemente à multa moratória de 20%, pois possuem embasamento legal diferentes e não conflitantes entre si.

A lei nº 8.212/91 prevê no seu art. 89, § 9º, o seguinte:

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.

(...)

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

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

Lei nº 9.430/96

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

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

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

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Ou seja, a multa isolada do art. 18, caput e §§ 2º e 6º, da Lei nº 10.833/03 não se confunde com a multa de mora decorrente do não pagamento nos prazos previstos na legislação específica. Ambas decorrem de lei e, portanto, não podem ser afastadas sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, não procede o pleito da RECORENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER EM PARTE do recurso voluntário, deixando de apreciar as alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais assim como em relação às matérias sem litígio instaurado nos autos. Na parte conhecida, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim