



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13433.000631/2010-61  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-008.589 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 17 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MUNICÍPIO DE AREIA BRANCA PREFEITURA MUNICIPAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/01/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não restar demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

**Relatório**

Trata-se de lançamento referente à glosa de compensações de contribuições previdenciárias realizadas pelo Ente Público, no período de outubro/2008 a janeiro/2010, resultando no não recolhimento à seguridade social em época própria, da totalidade dos valores

devidos a título de contribuições previdenciárias, conforme Relatório Fiscal a fls. 31/53, e Anexo Único.

#### Esclarece o Relatório do acórdão recorrido:

Relata a Autoridade Lançadora que o Ente Municipal alega possuir créditos em seu favor decorrentes de pagamentos efetuados à Seguridade Social em virtude de remunerações pagas a exercentes de mandato eletivo (prefeito, vice-prefeito e vereadores). Informa haverem sido analisados, também, os parcelamentos de débitos requeridos pelo Município de Areia Branca para o período em que seria possível a inclusão de valores decorrentes de remunerações de exercentes de mandato eletivo (fevereiro de 1998 até setembro de 2004).

Após os exames realizados, constatou a fiscalização que realmente houve a inclusão de contribuições previdenciárias decorrentes das remunerações de exercentes de mandato eletivo nestes documentos. Contudo, os valores das contribuições dos exercentes de mandato eletivo incluídos em parcelamentos não geram direito à compensação, tendo em vista que estes Parcelamentos ainda não foram liquidados. Os créditos tributários incluídos em parcelamento serão retificados, de forma a excluir dos mesmos as contribuições indevidas.

Por tais razões, concluiu a fiscalização pela inexistência de valores pagos indevidamente pelo autuado passível de pedido de restituição ou compensação.

Em sua resenha, a fiscalização assevera que o sujeito passivo, ao fazer inserir nas GFIP informação de compensação que sabidamente não teria direito, reduziu, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, o que configura conduta ilegal, cominada com a multa isolada prevista no §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/2009.

Após o trâmite processual, a 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para, de ofício, excluir do lançamento a multa isolada prevista no §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91 pela compensação indevida. No entendimento do Colegiado, sendo a comprovação da falsidade da declaração um elemento constitutivo do tipo objetivo infracional, o auto de infração tem que vir instruído, necessariamente, com os elementos de convicção que conduziram o auditor fiscal a inferir a presença do dolo na conduta do contribuinte. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/01/2010

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.**

A propositura de ação judicial pelo sujeito passivo por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto de demanda administrativa, implica renúncia ou desistência de eventual recurso interposto em via administrativa e inibe o conhecimento da matéria oferecida à apreciação da instância judicial.

Quando diferentes os objetos do processo judicial do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada.

**CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXERCÍCIO DO CONTRÁDITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.**

O Processo Administrativo Fiscal constitui-se no instrumento processual próprio e adequado para que o sujeito passivo exerça, administrativamente, em sua plenitude, o seu constitucional direito ao contraditório e à ampla defesa em face da exigência fiscal infligida pela fiscalização, sendo de observância obrigatória o rito processual fixado no Decreto n.º 70.235/72.

**CRÉDITO CONSOLIDADO EM PARCELAMENTO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias, cujo crédito tributário em favor do sujeito passivo esteja consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela RFB, assim como o crédito apurado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) de que trata a Lei n.º 9.964/2000, do Parcelamento Especial (Paes) de que trata o art. 1.º da Lei n.º 10.684/2003 e do Parcelamento Excepcional (Paex) de que trata o art. 1.º da Medida Provisória n.º 303/2006.

A compensação de contribuições previdenciárias com créditos despídos dos atributos de liquidez e certeza, cujo recolhimento não tenha sido materialmente comprovado, será objeto de glosa e conseqüente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

**MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. ELEMENTO CONSTITUTIVO DO TIPO OBJETIVO DA INFRAÇÃO. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.**

Sendo a comprovação da falsidade da declaração um elemento constitutivo do tipo objetivo infracional previsto no art. 89, §10 da Lei n.º 8.212/91, o auto de infração tem que vir instruído, necessariamente, com os elementos de convicção que conduziram o auditor fiscal a inferir a presença do dolo na conduta infracional, até porque o exame da legalidade e legitimidade da autuação pelos órgãos judicantes administrativos depende da análise de tais meios de prova para sindicarem a efetiva falsidade da declaração, os quais não são supérveis pela mera presunção de veracidade inerente ao ato administrativo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Contra decisão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial ao qual foi dado seguimento. Nos termos do despacho de admissibilidade e com base no acórdão paradigma n.º 9101-00.540, devolve-se a este Colegiado a discussão acerca da caracterização da preclusão acerca da exclusão da multa, pois se trata de matéria não expressamente impugnada pelo Contribuinte.

Às fls. 489 consta despacho da Secretaria da Receita Federal do Brasil comunicando pela desistência parcial do recurso pela Contribuinte em razão da inclusão do crédito relativo ao principal no parcelamento instituído pela Lei n.º 12.810/2013 – a desistência não abrangeu a multa isolada do art. 89 da Lei n.º 8.212/91.

Intimada do recurso a Contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

**Do Conhecimento:**

Antes de analisarmos o mérito, necessário tecer comentários acerca do conhecimento do recurso.

Conforme exposto, o recurso da Fazenda Nacional devolve a este Colegiado a discussão acerca da preclusão de matéria não impugnada pelo Contribuinte – notadamente a exclusão da multa isolada decorrente da compensação indevida de contribuições previdenciárias nos termos do art. 89, §10 da Lei n.º 8.212/91.

No entendimento do acórdão, embora a Recorrida não tenha suscitado a discussão em suas peças de defesa, no caso concreto, estaríamos diante de matéria de ordem pública, situação que permitira seu conhecimento de ofício. Afirma o Colegiado que o tipo infracional da multa isolada aplicada exige a correta caracterização da conduta dolosa do agente, sob pena de violação ao princípio da legalidade. Consta do acórdão:

Chamamos a atenção para o fato de que, nas autuações convencionais, a mera descrição do fato e da disposição legal infringida no Relatório Fiscal da Infração, ante a reconhecida presunção de veracidade dos atos administrativos, já se configura como prova dos fatos infirmados pelos agentes públicos do fisco, a qual, dada a sua natureza *iuris tantum*, admite prova em contrário a ônus do sujeito passivo.

Ocorre, todavia, que, na hipótese infracional ora em debate, conforme já salientado alhures, a lei expressamente exige, na lavratura de Auto de Infração do vertente *jaez*, além da descrição do fato e da disposição legal infringida, um *plus extra a mais* (a redundância exagerada é proposital) consubstanciado na comprovação da falsidade da declaração por parte da Autoridade Lançadora, não se mostrando suficiente para fazer prova dos fatos, por força da própria lei, a mera presunção de veracidade do ato administrativo.

Ocorre que, compulsando os autos, não logramos deparar com qualquer indício de prova material tendente à comprovação da falsidade de declaração, sequer cópia das próprias GFIP onde a compensação tida como por indevida houve-se por declarada.

Registre-se que, sendo a comprovação da falsidade da declaração um elemento constitutivo do tipo objetivo infracional em apreço, o auto de infração tem que vir instruído, necessariamente, com os elementos de convicção que conduziram o auditor fiscal a inferir a presença do dolo na conduta infracional, até porque o exame da legalidade e legitimidade da autuação, pelos órgãos judicantes administrativos, depende da análise de tais meios de prova para sindicarem a efetiva falsidade da declaração, os quais, reiterar-se, não são supríveis pela mera presunção de veracidade inerente ao ato administrativo.

Se nos antolha ter sido o vertente Auto de Infração instruído de maneira abominável, não honrando a Autoridade Fiscal demonstrar e comprovar a falsidade da declaração, elemento constitutivo do tipo infracional em relevo, carência esta que implica a não subsunção do fato espécie à hipótese abstrata e genérica prevista no §10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/91, circunstância que importa na improcedência da multa isolada lançada no Auto de Infração ora em julgamento.

Da leitura dos trechos acima observamos que as razões de decidir do Colegiado recorrido passam pela análise da correta aplicação da multa em razão do tipo infracional previsto na norma, quase que em um comparativo com o princípio da tipicidade debatido no Direito

Penal. Para o acórdão **a configuração da hipótese de incidência da multa isolada exige, para a sua consumação, a demonstração da falsidade, eis que elemento objetivo do tipo**, sendo necessária e imprescindível sua comprovação.

Entendo que esta discussão não está presente no lançamento analisado pelo Colegiado Paradigmático.

No acórdão 9101-00.540 a multa apreciada não tinha qualquer relação com conduta subjetiva praticada pelo contribuinte, melhor dizendo, sua aplicação não estava condicionada a qualquer juízo de valor por parte da fiscalização, seria suficiente para sua exigência a constatação da mera conduta de não recolhimento do tributo. A multa exigida neste caso era a do art. 44, § 1º, IV da Lei 9.430/96, a qual incide isoladamente nos casos em que restasse apurada a falta de recolhimento das estimativas mensais de CSLL. O dispositivo tem a seguinte redação:

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

...

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

...

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

A lide instaurada acerca da multa – antes de se concluir pela preclusão do debate - se limitou a discutir a tese da impossibilidade de cumulação da multa de ofício com a multa isolada, considerando que ambas incidiriam sobre a mesma base de cálculo. Não houve qualquer debate acerca do tema nos moldes em que conduzido pelo Colegiado Recorrido que considerou a questão – em razão do tipo – como matéria de ordem pública.

Neste cenário, não se vislumbra similitude fática entre os julgados. Diante das especificidades do caso e considerando que a multa isolada no acórdão paradigma decorre de mera conduta objetiva do contribuinte não é possível concluir de forma cabal que o Colegiado paradigmático adotaria a mesma conclusão em situação onde o tipo infracional estivesse atrelado a comprovação de elemento subjetivo.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Fl. 6 do Acórdão n.º 9202-008.589 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 13433.000631/2010-61