



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13656.720001/2014-15
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.533 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de maio de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE CALDAS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/10/2012

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de supostos créditos desprovidos de liquidez e certeza, sem comprovação dos respectivos recolhimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes lançamentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	SITUAÇÃO
13656.720001/2014-15	51.054.256-5	Obrigação Principal – glosa de compensação	Parcelamento
	51.054.263-8	Multa isolada 150%	Recurso Especial

13656.720002/2014-60	51.054.258-1	Obrigação Principal (Empresa)	Parcelamento
	51.054.259-0	Obrigação Principal (Empresa)	
	51.054.260-3	Obrigação Principal (Segurados)	

O presente processo trata dos Debcad's 51.054.256-5 e 51.054.263-8, que compreendem, respectivamente, as glosas das compensações informadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações para a Previdência Social (GFIP) sem comprovação documental que justificasse estes procedimentos e multa isolada por declaração falsa na GFIP (Relatório Fiscal de e-fls. 06 a 10).

Em sessão plenária de 18/02/2016, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2401-004.179 (e-fls. 529 a 538), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/10/2012

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

DE Impõe-se a glosa dos valores indevidamente compensados, acrescida de multa de mora e juros de mora, quando ausente a comprovação pelo sujeito passivo da existência do seu direito creditório.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DO DOLO. INAPLICABILIDADE

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% - prevista no art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212, de 1991 - quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a falsidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo. A omissão do sujeito passivo em justificar a origem do seu direito creditório, como só alegado pela acusação fiscal, é circunstância insuficiente para concluir pela falsidade das compensações efetuadas.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir a multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização (AI n.º 51.054.263-8). Os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi e Carlos Henrique de Oliveira acompanharam o relator pelas conclusões. O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva votou pela manutenção da multa isolada.

O processo foi encaminhado à PGFN em 23/03/2016 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 539) e, em 19/04/2016, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 540 a 549 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 550), com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, visando rediscutir as seguintes matérias:

- aplicação da multa isolada prevista no artigo 89, § 10, da Lei n.º 8.212, de 1991;

- alternativamente, a manutenção da multa no patamar de 75%.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, porém somente foi analisada a primeira matéria, nos termos do despacho de 31/05/2016 (e-fls. 551 a 554). Quanto a esta matéria, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- a aplicação da penalidade em questão está prevista no art. 89, §10, da Lei n.º 8.212, de 1991, c/c art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996, segundo os quais, na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatada a inidoneidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%;

- nesse sentido, a jurisprudência administrativa, conforme se extrai do Acórdão 2302-002.380;

- no caso, o contribuinte compensou créditos que, dada a sua natureza controvertida, não cumprem os requisitos legais de liquidez e certeza;

- nessa perspectiva, constata-se que a compensação se fundamenta em declaração falsa, ante a inexistência de seus pressupostos legais;

- uma vez verificada a falsidade, tem-se configurada a hipótese de incidência prevista no § 10, do art. 89, da Lei n.º 8.212, de 1991, que não exige dolo do agente;

- ora, se não há nenhuma dúvida de que as GFIP's entregues veicularam informações sabidamente falsas, não há que se falar em redução da penalidade;

- ressalte-se que o Código Tributário Nacional prevê, em seu art. 97:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: (...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. (destacou)

- assim, ao afastar a multa, o julgado recorrido terminou por criar hipótese de redução de penalidade não prevista em lei, violando, por consequência, o Princípio da Legalidade;

- na remota hipótese de não se acolher o entendimento acima exposto, requer-se, então, a aplicação da multa no percentual de 75%, tal como previsto no Acórdão 2403-001.781.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento de seu Recurso Especial.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, o sujeito passivo interpôs o Recurso Especial de fls. 561 a 581, ao qual foi negado seguimento, nos termos do despacho de 11/10/2016 (e-fls. 585 a 590). Contra esse despacho foi apresentado o Agravo de fls. 594 a 616, rejeitado pelo despacho de 11/07/2018 (e-fls. 620 a 626).

Distribuído o processo na Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi identificada a falha no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, razão pela qual converteu-se o julgamento do recurso em diligência, para complementação do exame, conforme a Resolução 9202-000.265, de 14/12/2020.

Foi então exarado o Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial Complementar, por meio do qual foi analisada a matéria alternativa - **manutenção da multa no patamar de 75%** - que teve o seguimento negado (fls. 660 a 664). Cientificada, a Fazenda Nacional não se manifestou (fls. 666).

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e, na parte em que teve seguimento, atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido. Não foram oferecidas Contrarrazões.

Trata-se dos Debcad's 51.054.256-5 e 51.054.263-8, que compreendem, respectivamente, as glosas das compensações informadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações para a Previdência Social (GFIP) sem comprovação documental que justificasse estes procedimentos e multa isolada por declaração falsa na GFIP (Relatório Fiscal de e-fls. 06 a 10).

O Colegiado recorrido deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, mantendo as glosas das compensações e afastando a multa isolada, ao argumento de ausência de demonstração da conduta dolosa do sujeito passivo. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede a manutenção da citada multa, por falsidade na declaração, uma vez que foram compensados créditos desprovidos de liquidez e certeza.

Relativamente à aplicação da multa de 150%, a Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, assim dispõe:

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

(...)

§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.

O art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007, assim dispõe:

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;

Destarte, não resta dúvida no sentido de que a constatação da falsidade da declaração é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%, sem a necessidade de comprovação de existência de dolo, ou de qualquer uma das figuras penais descritas no §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse passo, a compensação de créditos tributários desprovidos de liquidez e certeza caracteriza a falsidade requerida no dispositivo legal acima transcrito, restando perquirir, no presente caso, qual teria sido a situação que ensejou a glosa das compensações.

Com estas considerações, verifica-se que, no tocante às glosas de compensações, que deram origem à aplicação da multa objeto do presente Recurso Especial, o acórdão recorrido assim se pronuncia:

12. Depreende-se dos autos que o sujeito passivo não justificou, na fase inquisitória e investigativa do procedimento fiscal, as compensações efetuadas, autorizando, por

consequência, a sua glosa pela fiscalização. Essa omissão é fato incontroverso, porque há ausência de contestação pelo recorrente.

13. Com base no tradicional critério de distribuição do ônus da prova, cabe ao sujeito passivo comprovar o fato constitutivo do seu direito, isto é, compete ao interessado demonstrar os elementos exigidos para o nascimento da relação jurídica na condição de credor do Fisco e, desse modo, legitimar o encontro de contas entre débito e crédito por meio da compensação tributária.

14. Daí que para provar a existência e liquidez dos créditos compensáveis não basta somente afirmar que o indébito refere-se a contribuições previdenciárias indevidamente apuradas sobre verbas indenizatórias. É imprescindível demonstrar, por meio da linguagem de provas, as afirmações que alega.

15. Nessa linha de pensamento, ao examinar o conjunto fático-probatório acostado pelo recorrente para comprovar o seu direito creditório, entendo insuficientes para fazer prevalecer o que declara.

15.1 A despeito de trazer aos autos cópias das totalizações das folhas de pagamento, relativas ao período de 09/2006 a 09/2011 (fls. 208/370), **não detalha, nem ao menos indica, quais rubricas nelas relacionadas foram, e quais não foram, incluídas na base de cálculo mensal das contribuições previdenciárias, deixando também de vincular tais informações com a planilha de controle de créditos por ele elaborada e acostada às fls. 206/207.**

15.2 Além de não haver vínculo entre os documentos apresentados, por mês do indébito e por competência em que efetuada a compensação, de maneira a viabilizar a identificação da origem do direito creditório e aferir o valor apontado como pago indevidamente, **o recorrente é incapaz de demonstrar os recolhimentos sobre tais verbas supostamente de caráter indenizatório, indispensáveis para gerar o direito à repetição do indébito em seu favor.**

16. Qualquer discussão, no âmbito deste processo administrativo, no que diz respeito à incidência ou não incidência da exação previdenciária sobre as parcelas enumeradas pelo recorrente, somente encontraria relevância para a análise do julgador na hipótese em que restasse evidenciado previamente nos autos o efetivo pagamento sobre tais verbas, com a inclusão do montante pago nas compensações efetuadas pelo sujeito passivo.

16.1 Diferentemente da ação judicial alhures mencionada, em que se almeja, ao final, o reconhecimento do direito à compensação, **neste processo administrativo examina-se a regularidade das compensações concretamente efetuadas pelo contribuinte no período indicado pela fiscalização.**

17. Nesses termos, conquanto aplicáveis ao processo administrativo tributário os princípios da verdade material, do informalismo e da oficialidade, **não é lícito ao julgador invadir o campo de provas que incumbe às partes e suprir indevidamente deficiências probatórias.**

18. De mais a mais, **reforço não só o fato de inexistir nos autos prova de haver decisão judicial que ampare o procedimento compensatório realizado pelo sujeito passivo, nos anos de 2010 e 2012, como também que o art. 170-A do CTN, ao exigir que não mais haja discussão judicial acerca dos créditos, não distingue a compensação de tributos no âmbito do lançamento por homologação das demais modalidades de lançamento.**

Sobre a ação judicial que teria respaldado as compensações, o acórdão recorrido fornece as seguintes informações:

6. O recorrente noticia a interposição de ação judicial com o propósito de obter do Poder Judiciário o direito à compensação de valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre parcelas que entende revestidas de natureza indenizatória.

6.1 Trata-se de ação declaratória do direito à compensação, com pedido de liminar, proposta em 30/1/2012, na Vara Federal de Pouso Alegre (MG), sob o n.º 29216.2012.4.01.3810, conforme fls. 185, em que foi requerida a suspensão da exigibilidade da incidência da exação previdenciária sobre valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento em virtude de doença ou acidente, férias indenizadas, abono pecuniário de férias, terço constitucional de férias e horas extras, e compensação dos valores recolhidos indevidamente nos últimos cinco anos (fls. 186/198 e 417/418).

6.2 Em decisão interlocutória, prolatada em 14/6/2013, houve parcial antecipação dos efeitos da tutela pretendida, para determinar "*a suspensão da exigibilidade da contribuição patronal e consectários (Sistema S, SAT, etc) sobre o abono indenizado de férias e férias indenizadas, incluindo o terço de férias indenizado*" (fls. 436/440).

7. Por sua vez, pleiteia o reconhecimento administrativo da não incidência das contribuições previdenciárias sobre as supracitadas parcelas, como forma de justificar a compensação efetuada nas competências de 02 a 10/2010 e 01 a 09/2012, dado o respaldo do procedimento em decisão judicial (fls. 58).

7.1 Cabe ressaltar que, diferentemente do afirmado pelo recorrente, a decisão interlocutória, de fls. 436/440, proferida após as compensações, apenas suspendeu a exigibilidade da tributação sobre as parcelas discriminadas pelo magistrado, não abonando qualquer tipo de ato de compensação.

8. Pois bem. À primeira vista, poder-se-ia cogitar fato impeditivo do poder de recorrer no âmbito administrativo, por haver concomitância, mesmo que parcial, entre a matéria objeto da ação judicial proposta contra a Fazenda Nacional e aquela reproduzida neste processo administrativo, tendo em conta o mérito da discussão recair, ao fim e ao cabo, a legitimidade ou não de o recorrente compensar as parcelas por ele enumeradas.

8.1 De sorte tal que, favorável ou desfavorável ao contribuinte, a decisão judicial transitada em julgado prevaleceria sobre a decisão administrativa.

9. Todavia, assim não me parece, porque a acusação fiscal tem escopo diverso, delimitado no tempo, no sentido da ausência de comprovação por parte do contribuinte da existência e liquidez do crédito utilizado nas compensações efetuadas mediante entrega da GFIP nos anos de 2010 e 2012 (fls. 7).

10. Ademais, ainda que futuramente concedido na esfera judicial o direito pleiteado pelo recorrente, com efeitos pretéritos no que tange ao cômputo do indébito passível de restituição/compensação, o provimento judicial não terá o condão de tornar legítimas as compensações efetuadas pelo sujeito passivo, isto é, em período anterior à decisão definitiva do Poder Judiciário.

10.1 De fato, o art. 170-A do CTN prescreve a impossibilidade da compensação de tributo objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Transcrevo sua redação:

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.

11. De modo que, satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele tomo conhecimento.

Assim, restou incontroversa a inexistência de decisão judicial amparando a compensação, bem como a ausência de comprovação dos próprios recolhimentos que teriam sido objeto de compensação, inclusive não foi feito sequer o detalhamento acerca de quais seriam as rubricas indenizatórias que teriam integrado a base de cálculo das Contribuições.

Nesse contexto, em que há o reconhecimento de ausência de liquidez e certeza dos supostos créditos, resta clara a falsidade no preenchimento da declaração, o que não requer a comprovação de dolo. Ademais, tal conduta está aliada à falta de comprovação dos respectivos

recolhimentos, de sorte que a não aplicação da penalidade do art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212, de 1991, equivaleria a sinalizar que o sujeito passivo pode beneficiar-se da própria omissão, o que não pode ser admitido.

Quanto à jurisprudência desta Turma, no tocante ao cabimento da multa isolada quando há inserção de informações de compensação sem respaldo probatório, citam-se os seguintes julgados:

Acórdão n.º 9202-008.547, de 28/01/2020:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/11/2011

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Demonstrada, pela fiscalização, a existência de declaração falsa prestada pelo sujeito passivo, é cabível a aplicação da multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8212/91.

Acórdão n.º 9202-007.867, de 21/05/2019:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2010 a 31/07/2011

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. 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.

Acórdão n.º 9202-007.493, de 30/01/2019

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-009.533 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 13656.720001/2014-15