



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.723620/2017-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.835 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICÍPIO DE AURORA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 30/12/2012 a 30/12/2015

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.  
COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE. CRÉDITOS PRESCRITOS.

A multa de 150% prevista no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/91 se aplica quando demonstrada a falsidade na declaração.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Pegoraro Tomazela** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Ronnie Soares Anderson** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Henrique Perlatto Moura, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

**RELATÓRIO**

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls.142/149) emitido em 01/09/2017 para aplicação da multa isolada no percentual de 150%, no valor de R\$ 5.524.460,54 motivada na apuração de compensações de Contribuições Previdenciárias, declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP nas competências de 12/2012 a 12/2015, consideradas pela fiscalização como indevidas, em face de falsidade na declaração.

Do Demonstrativo de Responsáveis Tributário que faz parte integrante do auto de infração, bem como no Relatório Fiscal foi arrolado como responsável solidário o Sr. VILMAR ZANDONAI- CPF 649.522.589-04, na condição de Prefeito Municipal, com base no art. 135 do CTN, intimado em 18/09/2017, por via postal conforme AR-Aviso de Recebimento constante de fls. 227 dos autos.

O Ente público, de acordo com o documento de fls. 224, teve ciência dos documentos relacionados ao Despacho Decisório e do presente auto de infração, por meio da Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 04/09/2017, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/1972.

Segundo Relatório Fiscal de fls. 150/155, a multa foi imputada em razão das glosas de compensações de Contribuições Previdenciárias, declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP nas competências de 12/2012 a 12/2015, cuja análise foi formalizada no Despacho Decisório de nº306/2017 da SAORT/DRF/ de Blumenau/SC, constante do processo 13971.723028/2017-30, consideradas pela fiscalização como indevidas.

O Auditor registra que o ente público foi intimado a demonstrar e detalhar a origem dos créditos utilizados nas referidas compensações por meio do Termo de Intimação Fiscal- TIF. Também foi solicitada a apresentação de processos judiciais relativos às compensações.

Em resposta às intimações o órgão público justificou no Portal e-CAC da RFB, por meio do sistema Auditoria de Compensações – AudComp, que as compensações efetuadas foram referentes a supostos créditos de pagamento indevido ou a maior e esclareceu que não existiu demanda judicial específica para esse fim.

Diz o auditor:

5. Conforme demonstrado no referido DD 306/2017, foi constatada a utilização de supostos créditos de pagamento indevido ou a maior que, caso

fossem procedentes, encontravam-se atingidos pela prescrição de cinco anos entre a data do pagamento e a sua utilização como compensação nas GFIP de 12/2012, de 01/2013 a 10/2013 e de parte de 11/2013 e de 13/2013, bem como a inexistência e/ou insuficiência de créditos para o município, a começar pelas outras partes da competência 11/2013 e de 13/2013 não atingidas pela prescrição, abrangendo ainda as competências 12/2013, de 01/2014 a 03/2014 e de 05/2014 a 13/2015.

6. De acordo com o esclarecido pelo contribuinte no atendimento ao TIF 001/2017, fls. 115 a 119, não há nenhuma demanda e/ou decisão judicial transitada em julgado a seu favor que pudesse ter embasado as referidas compensações e, ainda, que as realizou por entender simplesmente que algumas parcelas da folha de pagamento teriam natureza indenizatória.

7. Em consulta ao CCORGFIP, fls. 77 a 94, observou-se que os valores confessados nas GFIP das competências detalhadas como origem dos supostos créditos foram os efetivamente recolhidos nas GPS, com exceção de algumas ínfimas diferenças, não havendo constatação de qualquer retificação para exclusão de base de cálculo nestas a fim de demonstrar um possível crédito como alegado. O mero entendimento, sem base legal, não corrobora a liquidez e certeza necessárias ao crédito.

Conclui, que:

11. Desta forma, não há que se falar em erro de preenchimento das informações indevidamente declaradas nas GFIP ou em desconhecimento, constatando-se que o município, através de seus responsáveis legais, tinha pleno conhecimento de que estava agindo contra as normas vigentes ao apresentar declarações com informações sabidamente falsas, incorrendo na hipótese prevista no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei 8.212/1991.

...

12. Uma vez comprovada a falsidade das declarações, no exercício das atribuições do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, aplica-se então a multa isolada prevista, no percentual de 150% dos valores compensados indevidamente, no valor total de R\$ 5.524.460,52 (Cinco milhões, quinhentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e sessenta reais e cinquenta e dois centavos), conforme demonstrado na Tabela abaixo, ressaltando-se que a competência da referida multa é o mês em que ocorreu a infração, ou seja, o mês em que foi entregue a última GFIP válida com as informações dos valores compensados indevidamente:

Com relação à imputação da responsabilidade solidária, do Prefeito Municipal Sr.VILMAR ZANDONAI, exercente de mandato no período de 01/01/2013 a

31/12/2016, o Auditor cita como fundamento legal o art. 135, inciso II do CTN, considerando que o mandatário agiu de forma ilícita, com afronta à legislação tributária, pois foi comprovada "a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Tal responsabilidade deriva de sua atuação em nome da pessoa jurídica, como administrador de bens e interesses alheios".

Diz in verbis:

21. No presente caso, a responsabilidade solidária pelos créditos tributários do presente AI, em vista da prática de atos de gestão que configuraram afronta ao estabelecido em lei, recai sobre o mandatário relacionado abaixo, responsável pelo município nas datas de envio das GFIP com as informações de compensações indevidas, para as quais não havia o direito líquido e certo aos supostos créditos uma vez que, caso fossem procedentes, encontravam-se atingidos pela prescrição de cinco anos e/ou não foi comprovada sua existência.

Cientificado da decisão o órgão público oferece em 04/10/2017, por meio de juntada mediante certificação digital do Município de Aurora (fls. 228), a impugnação acostada às fls. 231/307, onde ressalta a tempestividade da peça de contestação, resume os fatos que motivaram o Auto de Infração e diz que a origem dos créditos utilizados são contribuições previdenciárias recolhidas sobre verbas de natureza indenizatória, decorrentes de jurisprudência "contundente emanada pelos tribunais pátrios, abarcando a mais Alta Corte brasileira (STJ e STF), que o procedimento adotado pelo Manifestante, está dentro dos ditames legais, donde se utilizou de exações indenizatórias para compor as compensações em disputa, já que fizeram parte da base de cálculo da contribuição previdenciária em datas pretéritas".

Aduz que:

Além dos resumos das folhas de pagamentos, igualmente foram entregues ao Fisco, memorial de cálculo contendo a discriminação das verbas utilizadas e o total dos créditos levantados sobre as referidas verbas indenizatórias, além do memorial de cálculo, contendo o valor compensado mês a mês, a fim de demonstrar que o Manifestante apenas recuperou valores despendidos de forma imprópria em datas passadas, por meio do instituto da compensação.

Transcreve os dispositivos constantes do CTN, da Lei 8.212/1991 e da Instrução Normativa 1.300/2012 que cuidam do pagamento indevido e da compensação.

Diz que foram utilizadas para fins de compensação as seguintes verbas de natureza indenizatória: Auxílio Maternidade, Horas Extras, Função Gratificada, Gratificação,

Abonos, 1/3 de Férias, Adicionais (Insalubridade, Noturno, Periculosidade), 13ª, Bolsa de Estudo, Ajuda de Custo, Férias (indenizadas e gozadas), 1/3 de Férias, Auxílio Alimentação, Verbas Pagas através de Sentença Judicial, Licença Prêmio Salário Família e Quebra de Caixa, por terem sofrido a incidência da exação previdenciária de maneira imprópria em épocas passadas.

Em longo arrazoado discorre sobre o conceito e a natureza de tais verbas e colaciona decisões judiciais, sustentando a natureza indenizatória e a consequente não incidência das contribuições previdenciárias e sociais.

Prossegue alegando que existe erro na fixação da alíquota do RAT/SAT, haja vista a sua atividade econômica preponderante.

Ressalta que:

A regra da preponderância não foi observada pelo Fisco ao Glosar as compensações sustentadas com valores do RAT/FAP, que considerou para fins de enquadramento apenas o critério formal quanto ao CNAE informado pelo CNPJ do Município Manifestante.

É de notório conhecimento que o ente público municipal desempenha diversas funções dentro da sociedade, dentre elas saúde e educação, não compreendidas no CNAE 84.11-6/00 – Administração Pública em Geral.

Como se vê, não é possível simplesmente enquadrar os órgãos públicos no CNAE 8411-6/00, uma vez que este código abrange apenas algumas atividades estatais enumeradas em sua descrição, e que outras atividades exercidas por entes públicos estão compreendidas em códigos próprios, sendo necessária a consulta à lista de códigos CNAE do Anexo V do RPS relacionado às diversas atividades desenvolvidas pelos entes públicos, observando as notas explicativas, e efetuar o enquadramento naquela preponderante.

Sobre o tema, transcreve trechos da Solução de Consulta respondidas pela COSIT e ainda a súmula nº 135 do STJ, sustentando que a atividade preponderante é ensino, portanto de grau leve, ou seja 1%.

Com relação a prescrição diz que:

O artigo 3º da Lei Complementar nº 118 de 2005 teve condão principal de dar interpretação diversa ao que já detinha um indicativo jurisprudencial consolidado, mormente pelo e. STJ.

O dispositivo invocado pela interpretação veiculada através do artigo 3º supra, é o art. 168, inciso I do CTN.

Da simples leitura dos artigos acima mencionados, percebe-se que o primeiro problema refere-se, exatamente, à interpretação da Lei Tributária, haja vista que a intenção legislativa foi exatamente a de dar outro sentido ao artigo 168, I, do CTN.

.....

Com esse substrato, pode-se afirmar que a Lei Complementar nº 118 de 2005 não é uma Lei interpretativa e sim modificativa. Muito embora o legislador a tenha retirado dos moldes de lei interpretativa, é facilmente perceptível que o propósito por trás deste argumento fora mesmo o de modificar o Código Tributário Nacional a fim de tentar agasalhar os cofres públicos e ludibriar o já arrojado contribuinte.

.....

Não há dúvida então, de que o prazo decenal poderia sim ser utilizado pelo contribuinte para fins de verificação dos créditos a serem compensados.

A conclusão acima editada pelo e. STJ refletia tão somente um entendimento que já havia se consolidado há muito naquela casa, julgado sob o prisma do sistema dos recursos repetitivos, tendeu dar celeridade e organicidade às decisões dos órgãos e tribunais inferiores.

Ou seja, o entendimento é de que o prazo prescricional é de cinco anos mais cinco, da data do pagamento ou, quando muito, de cinco anos a partir da nova legislação de 2005 (quando seja, 08/06/2010).

Com efeito, concluir-se pela incidência da aplicação retroativa do art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

Ainda sobre prescrição, após discorrer sobre a tramitação do assunto nos tribunais superiores registra que está em curso no STF a Ação Rescisória nº 2.340, que questiona exatamente o tema tratado acima, e que está pendente de julgado, evidenciando ainda mais que a matéria não está resolvida, razão pela qual deve ser aceita a tese defendida pelo Município da inexistência da prescrição e declarado nulo o ato da fazenda pública.

Com relação à aplicação da multa isolada reafirma que a compensação realizada observou "os ditames legais, com embasamento jurisprudencial da mais alta corte, onde apenas exerceu o seu direito".

Diz que a sanção, no caso, deve ser estabelecida para incitar o cumprimento da obrigação tributária, se o devedor tentar esquivar-se do seu dever, o gravame

adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração, e não ser transformada em instrumento de arrecadação.

Aduz que não ficou comprovada a finalidade dolosa de evitar, protelar ou reduzir o valor do montante do tributo a ser pago. Sobre o tema colaciona julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Diz que:

A Autuação vultosa no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor principal, ou seja, sobre o valor compensado em cada competência, em que o Impugnante teria supostamente deixado de observar à legislação correlata a matéria, agindo assim de má fé, é causa de completa repudia.

.....

Cabe mencionar que multas aplicadas nestes termos, têm condições de agredir significativamente o patrimônio daqueles que agem dentro dos preceitos legais, residindo aí sua natureza confiscatória, algo que é vedado e rechaçado pelo sistema constitucional em vigor.

Desta forma, cumpre repisar que a multa infligida em discussão ceifa os princípios da legalidade, da finalidade da lei, da razoabilidade e da proporcionalidade, encravados no art. 37, da Lei Fundamental, igualmente esculpido na Lei nº 9.784/1999.

Por fim, resume os seus pedidos nos seguintes itens:

- a) Seja a presente Impugnação recebida e conhecida conquanto aos requisitos de tempestividade e modo;
- b) Seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, inciso III do CTN.
- c) Não seja negada a certidão positiva de débito com efeito negativo – CPDEN, em nome do Impugnante com base nas compensações protestadas até o desfecho da lide;
- d) Seja reconhecida a ilegalidade da multa aplicada no vulto de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre cada compensação, sendo que as compensações, se deram sob o escudo da legislação e jurisprudências emanadas pela mais alta corte, conforme visto acima, além de parte dos créditos lançados, possuírem o aval do fisco, conforme denota-se das decisões por ela dada, demonstrando que o Impugnante não agiu com o fito de ludibriar o fisco;

e) Em não sendo extirpada a multa guerreado, o que não se vislumbra, por toda argumentação tratada na presente peça, que ao menos seja reduzida a aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) para 20% (vinte por cento) sobre o total das compensações, nos termos acima delineados;

f) Requer-se a juntada da prova documental anexa a presente, cujo rol é o que segue, reservando-se no direito de carrear outras, caso necessário.

A DRJ negou provimento à Impugnação do contribuinte em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 30/12/2012 a 30/12/2015

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO.

A ausência de impugnação por parte de sujeito passivo solidário acarreta, contra o revel, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório, prosseguindo, o litígio administrativo, em relação aos demais.

COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL.

O prazo para realizar compensação de contribuições previdenciárias é de até 05 (cinco) anos contados da data do recolhimento.

VERBAS INDENIZATÓRIAS

Somente as verbas constantes do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, ou que tenham a mesma natureza, podem ser consideradas indenizatórias para efeito de não incidência de contribuição social previdenciária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte fica sujeito à multa isolada aplicada nos termos da legislação previdenciária.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo tributário, devem ser feitas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, repetindo os argumentos apresentados por ocasião da Impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente, importante mencionar que o sujeito passivo solidário, Sr. Vilmar Zandonai, não apresentou Impugnação, razão pela qual não se instaurou a fase litigiosa em relação a ele. Também não apresentou Recurso Voluntário.

No mais, o presente processo discute a cobrança de multa isolada no percentual de 150%, em razão da compensação pelo Recorrente de créditos prescritos, em desrespeito à previsão legal. O pedido de compensação não foi homologado, o que se discute no processo administrativo nº 13971.723028/2017-30.

Explicando com mais detalhes, o Recorrente requereu a compensação nas GFIPs de débitos de contribuições previdenciárias referente às 12/2012; de 01/2013 a 13/2013; de 01/2014 a 03/2014, de 05/2014 a 13/2014; e de 01/2015 a 13/2015 com créditos oriundos de pagamento indevido ou a maior, cujos pagamentos se deram entre 11/06/2005 e 16/12/2008. Tais pagamentos indevidos ou a maior seriam relativos a verbas de natureza indenizatória que sofreram a incidência das contribuições previdenciárias de maneira supostamente equivocada.

O Despacho Decisório não homologou tais compensações, sob o argumento de que teria ocorrido a prescrição de cinco anos entre a data do pagamento e a utilização dos créditos. Em relação a parte dos créditos cuja prescrição não ocorreu, restou consignado que não havia nenhuma decisão judicial transitada em julgado que pudesse ter embasado as referidas compensações, o que demonstraria a falsidade por parte dos responsáveis pelo município nas declarações apresentadas.

O Recorrente defende seu direito de compensar as seguintes verbas de natureza indenizatória: Auxílio Maternidade, Horas Extras, Função Gratificada, Gratificação, Abonos, 1/3 de Férias, Adicionais (Insalubridade, Noturno, Periculosidade), 13º, Bolsa de Estudo, Ajuda de Custo, Férias (indenizadas e gozadas), 1/3 de Férias, Auxílio Alimentação, Verbas Pagas através de Sentença Judicial, Licença Prêmio Salário Família e Quebra de Caixa, por terem sofrido a incidência da exação previdenciária de maneira imprópria em épocas passadas.

Ainda, referente aos créditos do SAT/RAT, o Recorrente alega que, ao examinar a aplicação da alíquota sobre o RAT/SAT, evidenciou que aplicou de forma superior em datas passadas, recolhendo, assim, valores a maior, requerendo também a compensação de tais créditos.

Argumenta ainda não ter ocorrido a prescrição para compensar os créditos oriundos de pagamento indevido ou a maior, pois o entendimento do Superior Tribunal de Justiça seria no sentido de que o prazo prescricional é de cinco anos mais cinco contados da data do pagamento ou, se assim não se entender, de cinco anos a partir da nova legislação de 2005 (Lei Complementar nº 118/2005, que entrou em vigor em 08/06/2010).

Porém, como muito bem analisado pela DRJ, tal questão já se encontra pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão proferida no julgamento do RE nº 566621/RS, com repercussão geral, no sentido de que a aplicação do prazo de 5 anos previsto na Lei Complementar nº 118/2005 se aplica às ações ajuizadas após o início de sua vigência (08/06/2005). Sobre o tema, a Súmula CARF nº 91 aduz o seguinte:

*Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.*

Esse não é o caso em discussão, pois não há ação judicial ou formulação de pedido administrativo de restituição pleiteado anterior à vigência da Lei Complementar 118/2005. Dessa forma, entendo correta a não homologação das compensações pretendidas pelo Recorrente, o que se discute no processo nº 13971.723028/2017-30 na medida em que os créditos se encontram prescritos.

Sobre a multa isolada de 150% cobrada no presente processo, o artigo 89, § 10, da Lei nº 8212/1991 dispõe 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. (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).*

O artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 aduz que:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Por se tratar de créditos prescritos, o argumento de desconhecimento da legislação tributária não merece prosperar, ainda mais na hipótese do presente processo, na qual o Recorrente pretendeu compensar créditos tributários posteriores à entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005. Assim, restou configurada a falsidade na declaração apresentada, tendo em vista que o Recorrente tentou aproveitar-se de créditos inexistentes. Não se pode alegar mero equívoco no presente caso, pois a legislação é clara e já existia há algum tempo quando se pretendeu compensar os créditos prescritos.

Nesse sentido é o acórdão nº 2202-011.07, de 6 de novembro de 2024, cuja Relatora Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva dispôs o seguinte:

A verdade fática é que a contribuinte declarou reiteradamente créditos que sabidamente não poderiam ser utilizados para fins de extinguir a obrigação tributária apurada por meio da GFIP (créditos oriundos de precatórios adquiridos de terceiros). Já antes mesmo da glosa da compensação que gerou a multa em discussão, conforme informa a autoridade fiscal, tentou habilitar os créditos, o que foi fudamentadamente rejeitado (em 4 processos administrativos). Apresentou recurso hierárquico naqueles processos com as mesmas alegações, o que foi novamente negado com fundamento na legislação que rege o instituto da compensação previdenciária e que veda a utilização dos créditos pretendidos para extinção de débitos; mesmo assim insistiu na conduta de declarar os impossíveis créditos em GIFFP, apresentando novamente em impugnação e em recurso os mesmo fundamentos já reiteradamente rejeitados e devidamente informados ao contribuinte.

Além disso, referidos créditos já se encontravam prescritos, fato também que não pode ser alegado como desconhecido, uma vez que não é dado a qualquer pessoa,

ainda mais àquelas que se propõem ao risco empresarial, a alegação de desconhecimento das leis.

Assim, além de indevida, também restou configurada a falsidade na declaração apresentada: o contribuinte tentou aproveitar-se de créditos sobre os quais não paira qualquer dúvida razoável sobre a sua inexistência, de forma que tentou eximir-se do pagamento do tributo por meio de inserção de informações falsas em GFIP, declarando os créditos tributários devidos como extintos.

As condutas adotadas não deixam dúvidas que não se trata de mero equívoco, de forma que o contribuinte declarou sabidamente um fato falso, o que comprova sua a conduta dolosa.

Acrescento ainda que há farta jurisprudência no âmbito deste Conselho no sentido de que, uma vez comprovada a existência de compensação falsa em GFIP, não há a necessidade de comprovação do dolo, devendo ser aplicada a multa duplicada diante da constatação de falsidade da declaração apresentada. Nesse sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 2301-002.736 pelo Conselheiro Mauro José da Silva:

O art. 35-A é uma determinação geral para os lançamentos de ofício, prescrevendo que estes sigam o art. 44 da Lei 9.430/96. Porém para o caso de compensação, a mesma lei 8.212/91 traz norma especial determinando qual penalidade aplicar quando houver compensação indevida com falsidade de declaração. Tratando-se de aparente conflito de normas, como se sabe, deve prevalecer a lei específica – *lex specialis*, para o caso. Portanto, é inaplicável ao caso de compensação indevida de contribuições previdenciárias com falsidade de declaração o art. 35-A da Lei 8.212/91. A remissão que o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 faz ao art. 44 da Lei 9.430/96 é apenas para adotar o mesmo percentual do inciso I do dispositivo. Apenas isso.

Afastada a ideia da necessidade de aplicação integral do art. 44 da Lei 9.430/96 ao caso, devemos analisar se o §10º do art. 89 da Lei 8.212/91 exige dolo para a falsidade. Facilmente se observa que o dispositivo não exige dolo ou faz menção à Lei 4502/64. Exige-se apenas a falsidade de declaração como infração. Sendo infração tributária, esta se submete à regra geral do art. 136 do CTN que determina que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo. Assim, não temos que averiguar a intenção do agente em praticar a falsidade de declaração, mas apenas se esta foi praticada.

...

Apesar de o Direito Tributário não exigir, genericamente, em suas infrações a presença do dolo, o que marca uma das diferenças em relação ao do Direito Penal, podemos buscar naquele ramo do Direito a noção da falsidade em si, dissociada do elemento doloso. Tomamos a lição de Guilherme de Souza Nucci (Código Penal Comentado, São Paulo: Editora dos Tribunais, 2007, p. 972) sobre a falsidade prevista no art. 299 do CP (falsidade ideológica):

A introdução de algo não correspondente à realidade compõe a falsidade ( ex.: incluir na carteira de habilitação que o motorista pode dirigir qualquer veículo, quando sua permissão limita-se aos automóveis de passeio) e a inserção de declaração não compatível com a que se esperava fosse colocada compõe outra situação.”

Assim, falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo. É esse o comando do art. 170:

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.

Só existe direito creditório compensável se este for líquido e certo.

...

A realidade jurídica da recorrente era a não existência de créditos líquidos e certos. Ao declarar que os possuía, declarou fato falso, fato diverso da realidade jurídica. Fez declaração contendo informação diversa da que se esperava, uma vez que se esperava que só declarasse a compensação de créditos líquidos e certos.

De fato, não há provas de que foi feita tal declaração falsa com dolo, mas a lei não exige o dolo, como já demonstramos. As infrações tributárias não exigem a investigação da intenção do agente.

A decisão a quo afirmou que a compensação indevida não pode induzir inexoravelmente à falsidade. De fato, não pode e não o faz. Se a compensação indevida for identificada por falta de provas do pagamento, por erros escusáveis de cálculo do crédito, entre outras hipóteses, não teremos a aplicação da multa de 150% por ausência de falsidade. Mas no caso temos evidenciada a declaração em GFIP da existência de créditos

líquidos e certos que se revelou falsa. Parece-nos que a situação prevista na lei para a aplicação da penalidade de 150% ficou configurada.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Pegoraro Tomazela**