



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.720539/2013-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.978 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente MUNICIPIO DE PAIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

RESTITUIÇÃO. PRAZO CINCO ANOS. TERMO A QUO. PRESCRIÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO POSTERIOR A 09/06/2005. JURISPRUDÊNCIA STF. RE 566.621/RS E SUMULA CARF 91.

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, a contrário sensu, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A REMUNERAÇÃO DE AGENTES POLÍTICOS. PROCEDIMENTO.

Deve ser glosa da compensação que não atende aos requisitos exigidos para compensação por meio da INSRPnº.15/2006, que regula a Resolução nº 26 do Senado Federal, de 21 de junho de 2005.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação efetuada por meio da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que fixe a multa de ofício no patamar de 75% do tributo devido. (Súmula CARF nº 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada apurada no auto de infração 37.222.286-2. Vencidos os conselheiros Wilsom de Moraes Filho (relator), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier que davam provimento parcial em menor extensão ao recurso para cancelar a multa isolada em relação aos valores prescritos. Quanto ao mérito, votaram pelas conclusões os conselheiros Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Ana Carolina da Silva Barbosa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira-Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, referente aos DEBCAD N° 37.222.288-9 e 37.222.286-2, para constituição do crédito tributário no valor de R\$ 114.386,51 (DEBCAD N° 37.222.288-9), Glosa da compensação declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP no período de julho a dezembro de 2008, e no valor de R\$ 28.742,16 (DEBCAD N° 37.222.286-2), Multa isolada de 150% devida em razão de falsidade na declaração de compensação efetuada no mês de dezembro de 2008.

De acordo com o relatório fiscal(e-fls. 19/42), o contribuinte declarou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, nas competências julho de 2008 a dezembro de 2009, a compensação de uma parte dos valores devidos a título de contribuição previdenciária. Em decorrência deste procedimento, o valor das contribuições previdenciárias que o contribuinte deveria pagar em cada um destes meses foi reduzido, uma vez que uma parte dos valores devidos teria sido quitada por meio da compensação realizada.

O contribuinte foi intimado a apresentar a origem e demonstrar a pertinência dos créditos utilizados na compensação, bem como as respectivas memórias de cálculo. Além disso, foi intimado a apresentar documentos relativos a eventual ação judicial reconhecendo o direito aos créditos compensados (petição inicial e decisões). Em resposta à intimação, o Município informou que as compensações realizadas decorreram dos agentes políticos, “possivelmente”, prefeito, vice-prefeito e vereadores.

O Município apresentou as folhas de pagamento relativas ao período de 07/1999 a 09/2004. Analisando-as, a fiscalização identificou o nome e a remuneração paga aos ocupantes

de cargo eletivo, bem como observou que os salários de contribuição destes segurados foram observados pelo Município, que os incluiu na base de cálculo das contribuições recolhidas. Ou seja, reconheceu, a princípio, que havia créditos a compensar, desde que observadas as normas vigentes relativas à compensação.

Em seguida, intimou-se o Município a apresentar a comprovação relativa à parcela dos créditos que, segundo demonstrativo por ele disponibilizado, teria se originado em recolhimentos efetuados em duplicidade. Os supostos recolhimentos em duplicidade não foram encontrados pela fiscalização, tampouco foram apresentados pelo contribuinte.

O Município destacou ainda que as compensações haviam sido realizadas em gestão anterior e apresentou documentos relativos ao mandado de Segurança n.º 2008.72.03.002931-9 em curso na Vara Federal de Joaçaba-SC, impetrado em 18/12/2008, no qual pretendia ver reconhecido o direito a reaver os valores das contribuições indevidamente recolhidas sobre a remuneração dos agentes políticos, sem a observação dos institutos da prescrição e decadência, bem como sem a limitação da compensação a trinta por cento do valor devido. O Relatório Fiscal apresenta histórico pormenorizado da tramitação do referido Mandado de Segurança, cuja decisão judicial final determinou a extinção do feito, por entender inadequada a via processual utilizada.

Foram lançadas no Auto de Infração n.º 37.222.288-9 as glosas das compensações realizadas nas competências 07 a 12/2008.

Na GFIP da competência 07/2008, foi informado que o crédito utilizado na compensação se originou na própria competência. Intimado e reintimado a apresentar as justificativas, o contribuinte não explicou onde se originou o crédito de R\$ 11.260,84 compensado na competência, razão pela qual procedeu-se à glosa integral.

Na GFIP da competência 08/2008, consta que o crédito utilizado na compensação originou-se na competência 08/1998 a 03/1999. Quanto às competências 08/1998 a 12/1998, período em que a GFIP não era obrigatória, a fiscalização reconheceu o crédito de R\$ 9.543,51, correspondente às contribuições incidentes sobre a remuneração dos agentes políticos, pois este valor estava parcelado o DEBCAD n.º 35.052.987-6 e foi quitado. As GFIP relativas às competências 01/1999 a 03/1999 não foram retificadas e, por esta razão, a compensação foi glosada. Quanto à informação de que houve pagamento em duplicidade, embora intimado, o contribuinte nada apresentou. Do total de R\$ 25.327,07 compensados na competência, foram glosados R\$ 15.783,56.

As compensações realizadas nas competências 09 a 12/2008 foram integralmente glosadas, por estar em desacordo com os incisos I e V do art. 6º da IN SRP n.º 15/2006, combinados com os incisos I e III do art. 4º da Portaria MPS n.º 133, de 2006 (que exigem a retificação das GFIP e a obediência ao prazo prescricional). O relatório fiscal contém planilha que sumariza as informações relativas à glosa em cada uma das competências. Os valores glosados foram acrescidos de multa de 20%.

No Auto de Infração n.º 37.222.286-2, efetuou-se o lançamento da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, aplicada nas competências 12/2008. A referida multa é aplicada na competência em que se deu a entrega da GFIP, pois é neste momento que ocorre o seu fato gerador (falsidade na declaração).

O Município foi cientificado dos Autos de Infração em 12/07/2013 e apresentou impugnação (e-fls.363/393) em 12/08/2013, alegando, em síntese, o seguinte:

- 1. Tempestividade da Impugnação;
- 2. Dos Fatos;
- 3. Impugnando.
 - 3.1 – Do Direito de Compensação em Favor da Municipalidade;
 - 3.1.1. Período dos recolhimentos previdenciários indevidos-DEBCAD 37.222.288-9(07/2008 a 11/2008) e DEBCAD 51.024.328-2(01/2009 A 12/2009).
 - 3.1.2. Período dos Recolhimentos Previdenciários Indevidos — DEBCAD 37.222.288-9 (em relação a competência 12/2008).
 - 3.1.3. Normas que Autorizaram a Compensação — DEBCAD 37.222.288-9 e 51.024.328-2.
 - 3.1.4. Dos Créditos a Serem Compensados.
 - 3.1.5. Da Declaração de Inconstitucionalidade da Exação e do Surgimento das Disposições do Art. 30 da Lei Complementar n.º 118/2005.
 - 3.1.6 Da Glosa pela Alegação de Necessidade de Retificação de GFIPS.
 - 3.1.7 - Da Alegação de Prescrição de Parte dos Créditos Utilizados nas Compensações - Da Irretroatividade do Art. 3º e 4º da Lei Complementar 118 de 2005 – Do Direito de Restituir Valores Pagos Indevidamente nos Últimos 10 (Dez) Anos.
 - 4. DA CARACTERIZAÇÃO DE MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO — EXCLUSÃO DA MULTA DE 150% OU REDUÇÃO PARA 20% (DEBCAD 37.222.286-2 e 51.030.998-4).

Por fim, requer seja reconhecido o prazo prescricional de dez anos para a restituição dos créditos tributários, homologadas as compensações, declarada a ilegalidade da exigência de retificação da GFIP e que seja o impugnante cientificado da decisão proferida.

Foi proferido o acórdão n.º 15-35.607 - 6ª Turma da DRJ/SDR (e-fls.674/681) julgado improcedente por unanimidade.

A seguir transcrevo as ementas do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. EXIGÊNCIA DO CRÉDITO.

De acordo com o art. 3º da Lei Complementar n.º 118, de 2005, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, para fins de definição do termo inicial da contagem do prazo prescricional da ação de repetição de indébito, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA AGRAVADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada agravada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade da multa isolada não são apreciadas nesta decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 07/08/2014 (Aviso de Recebimento – AR de fls. 684/685), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 05/09/2014, fls. 687/722, que contém, em síntese:

1-Dos Fatos;

2- Preliminarmente

2.1- Preliminar-Suspensão da Tramitação.

2.2 - DA PRESCRIÇÃO - QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA - DA ALEGAÇÃO DE PRESCRIÇÃO DE PARTE DOS CRÉDITOS UTILIZADOS NAS COMPENSAÇÕES - DA IRRETROATIVIDADE DO ART. 30 E 4º DA LEI COMPLEMENTAR 118 DE 2005 - DO DIREITO DE RESTITUIR VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE NOS ÚLTIMOS 10 (DEZ) ANOS.

2.3 — DA PRESCRIÇÃO — QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA - DA CONTAGEM DO PRAZO PARA REAVER OS VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE SOBRE OS AGENTES POLÍTICOS A PARTIR DA RESOLUÇÃO Nº 26/2005.

3— DO MÉRITO.

3.1 — DA LEGITIMIDADE DA COMPENSAÇÃO SOBRE OS AGENTES POLÍTICOS.

3.2 - NORMAS QUE AUTORIZARAM A COMPENSAÇÃO.

3.3 - DOS CRÉDITOS COMPENSADOS.

3.4 - DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES REALIZADAS SOBRE OS AGENTES POLÍTICOS — AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS GFIPS — EXCLUSÃO DOS AGENTES POLÍTICOS — DESOBEDIÊNCIA DAS NORMAS CONTIDAS NA IN MPS/SRP Nº 15/2006 E NA PORTARIA MPS Nº 133/2006.

3.4.1 — DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES REALIZADAS SOBRE OS AGENTES POLÍTICOS — AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS GFIPS — EXCLUSÃO DOS AGENTES POLÍTICOS — DESOBEDIÊNCIA DAS NORMAS CONTIDAS NA IN MPS/SRP Nº 15/2006 E NA PORTARIA MPS Nº 133/2006 — MULTA APLICADA DE FORMA INDEVIDA.

3.5 — DA APLICAÇÃO DE MULTA DE MORA NO PATAMAR DE 20%(VINTE POR CENTO) E DOS JUROS.

4 - DA INEXISTÊNCIA DE MÁ FÉ - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO AO CULTIVAR MULTA ISOLADA EM 150%(CENTO E CINQUENTA POR CENTO) SOBRE O VALOR DA COMPENSAÇÃO REALIZADA NA COMPETÊNCIA 12/2008 — EXCLUSÃO DA MULTA – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 37.222.286-2.

4.1 - DA INEXISTÊNCIA DE MÁ FÉ - DA CARACTERIZAÇÃO DE MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO — REDUÇÃO DA MULTA.

5- DOS PEDIDOS.

À vista de todo exposto, passa a requerer:

Preliminarmente:

a) Seja dado efeito suspensivo ao presente Recurso Voluntário, restando suspensos quaisquer efeitos da autuação e cobrança;

b) Não seja negada a certidão positiva de débito com efeito negativo — CPDEN, em nome do Recorrente sob os débitos contidos nos Autos de Infração protestados até o desfecho da lide;

c) Seja analisado e reconhecido o direito à aplicação da prescrição com base nas teses trazidas na presente peça, ou seja, que o dies a quo se dê da Resolução n.º 26/2005 editada pelo Senado Federal, com base na jurisprudência da mais Alta Corte, bem como nos ditames inseridos no art. 168, inciso II, do CTN, e ainda decisão deste Eminentíssimo Conselho, por se tratar de tributo considerado inconstitucional pela sistemática do controle difuso, não sendo esta a compreensão dos Nobres Conselheiros, o que não espera, que seja garantida a prescrição decenal para restituição dos créditos tributários, levando-se em consideração os ditames dos art. 168, I e 150, §§ 10 e art. 4.º do CTN, além dos artigos 2.º e 5.º, XXXVI da CF e art. 6.º do Decreto-Lei n.º 4.657/42, tese esta que, aliás, já foi consolidada pelo e. Superior Tribunal de Justiça através do julgamento do Recurso Especial n.º 1.002.932;

No mérito, seja reapreciado o julgamento retro, para:

d) Homologar as compensações efetuadas nas competências de 08/2008 a 12/2008, compostas de valores despendidos nos períodos de Agosto de 1998 a Julho de 2000, em relação à cota patronal devida pelo Município/Recorrente, referente aos Agentes Políticos, que foram indevidamente glosadas;

e) Seja reconhecida a legalidade das compensações realizadas, por quanto à exigência de retificação de GFIP é ilegal, ou pela falta, não ser óbice a validação das compensações, incorrendo apenas na multa prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91(multa por descumprimento de obrigação acessória);

f) Seja reconhecida a inaplicabilidade da multa moratória aplicada sobre as compensações glosadas, bem como dos juros;

g) Seja reconhecida como confiscatória a multa de 150% aplicada(DEBCAD n.º 37.222.286-2), devendo ser excluída ou reduzida para 20%, por não ter agido de má fé ou com intuito de ludibriar o Fisco, onde muito provável houve pagamento em duplicidade, gerando o crédito lançado em compensação, porém a atual administração não conseguiu encontrar o dito pagamento, já que foi realizado na administração passada;

h) Seja cientificado o Recorrente da decisão administrativa adotada para o Recurso Voluntário no prazo legal, sob pena de ingresso com as medidas judiciais cabíveis à espécie;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Abaixo colacionamos o inciso III do art. 151 do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(...)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

Observa-se que as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

O pedido do recorrente para que seja dado efeito suspensivo ao Recurso Voluntário e que não seja negada a certidão positiva de débitos com efeito negativo, em nome do recorrente sob os débitos contidos nos Autos de infração protestados se faz desnecessário, pois tais efeitos já decorrem de previsão legal.

DA PRESCRIÇÃO DOS CRÉDITOS DOS AGENTES POLÍTICOS

A análise da prescrição se confunde com o mérito e a seguir será feita a análise.

A partir do julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, do RE 566.621/RS com repercussão geral, firmou-se entendimento no sentido de que nos casos de repetição ou compensação ajuizados a partir de 9 de junho de 2005, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos do pagamento indevido, aplicando-se, por outro lado, o prazo de dez anos do fato gerador, para os processos anteriores à data de 09/06/2005, conforme ementa a seguir transcrita:

DIREITO TRIBUTÁRIO - LEI INTERPRETATIVA - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 - DESCABIMENTO - VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA - NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS - APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após

a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

A matéria acerca do prazo para pleitear administrativamente a restituição de tributo, encontra-se pacificada dentro desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme teor da Súmula CARF n.º 91 (vinculante):

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.

No caso em tela a compensação decorreu de um procedimento administrativo realizado por iniciativa do contribuinte e não de uma ação judicial.

A alínea “h” do inciso I do artigo 12 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentada pelo parágrafo 1.º do artigo 13 da Lei n.º 9.506, de 30 de outubro de 1997, foi declarada inconstitucional em decisão definitiva do STF, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 351.717-1 - Paraná. Embora essa decisão – datada de 08 de outubro de 2003.

Nada há, portanto, a discutir quanto à inconstitucionalidade da exação estatuída em relação aos exercentes de mandato eletivo municipal (prefeitos, vice-prefeitos e vereadores), no período de 1.º de fevereiro de 1998 a 18 de setembro de 2004.

Em sede administrativa, os procedimentos acerca da devolução e compensação de valores arrecadados pela Previdência Social, bem assim quanto aos créditos constituídos, com base no referido dispositivo legal, foram estabelecidos pela Instrução Normativa MPS/SRP n.º 15, de 12 de setembro de 2006 (DOU de 18 de setembro de 2006).

A IN MPS/SRP n.º 15/2006, na redação vigente à época em que efetuadas as compensações ora glosadas, estabelecia os seguintes procedimentos para a compensação de contribuições recolhidas com suporte na alínea “h” do inciso I do artigo 12 da Lei n.º 8.212/91, acrescentada pela Lei n.º 9.506/97:

Art. 3.º O direito de efetuar compensação ou de solicitar restituição a que se refere esta Instrução Normativa prescreve em cinco anos, contados a partir do pagamento. (Redação dada pela IN MPS/SRP n.º 18, de 10 de novembro de 2006) – .

[...]

Art. 6.º É facultado ao ente federativo, observado o disposto no art. 3.º, compensar os valores pagos à Previdência Social com base no dispositivo referido no art. 1.º, observadas as seguintes condições:

I - a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivo informados, bem como, a remuneração proporcional ao período de 1.º a 18 na competência setembro de 2004 relativa aos referidos exercentes;

II - deverá ser realizada com contribuições previdenciárias declaradas em GFIP;
(Redação dada pela IN RFB n.º 909, de 14 de janeiro de 2009)

III - o ente federativo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição;
(Redação dada pela IN RFB n.º 909/2009)

IV - o ente federativo deverá estar em dia com parcelas relativas a acordos de parcelamento de contribuições objeto dos lançamentos de que trata o inciso III, considerados todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio;

V - somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição;

VI - a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes àqueles a que se referem os valores pagos com base na alínea “h” do inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, acrescentada pelo § 1.º do art. 13 da Lei n.º 9.506, de 1997; e

VII - (Revogado pela IN RFB n.º 909/2009)

Os créditos decorrentes de pagamentos indevidos que já haviam sido realizados há mais de cinco anos (08/1998 a 03/1999), quanto da realização da compensação (06/08/2008 a 23/12/2008, período dentro do qual foi enviada a primeira GFIP a informar as compensações), foram alcançados pela prescrição. Entendemos que é correta a glosa da compensação realizada, não assistindo razão ao recorrente.

Quanto à afirmação de que o direito de compensar as contribuições indevidamente recolhidas nasceu com a suspensão da eficácia da lei que instituiu a contribuição, ocorrida em razão da Resolução nº26, de 2005, do Senado Federal, concordamos com o acórdão de piso, trecho pertinente abaixo colacionado:

A lei, entretanto, não põe a declaração de inconstitucionalidade do tributo como termo inicial para a contagem do prazo prescricional da ação de repetição do indébito, nem para a realização da compensação administrativa. Até porque, em face do princípio da inafastabilidade da jurisdição, o contribuinte já poderia, antes mesmo da manifestação do STF, ter recorrido ao poder judiciário para ter reconhecido o seu direito de compensar as contribuições que entendia indevidas. Neste sentido, o STJ tem reconhecido como irrelevante para o estabelecimento do termo inicial da prescrição da ação de repetição e/ou compensação, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo STF (AgRg no REsp 615819/RS).

Deve ser glosada a compensação que não atende os requisitos exigidos para compensação por meio da IN nº 15/2006.

Sendo assim entendemos que não assiste razão ao recorrente.

DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DE GFIP.

O recorrente alega ilegalidade da exigência prévia de retificação de GFIP como reconhecimento da validade do procedimento de compensação.

Cabe colacionar o Art. 170 do CTN:

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 .

Fica claro que a compensação se dará nas condições e sob garantias que a lei estipular, ou que atribuir à autoridade administrativa.

O art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, abaixo colacionado, rege a compensação das contribuições previdenciárias:

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 n.º 11.941, de 2009).

Observa-se que a compensação de contribuições previdenciárias deve ocorrer nos termos e condições estabelecidas pela Receita Federal do Brasil.

A prévia retificação de GFIP para excluir a remuneração dos agentes políticos é exigida na IN SRP n.º 15, de 2006 na Portaria MPS n.º 133/2006, que não inovam a ordem jurídica, mas apenas tornam efetivo o comando legal. Logo não há ilegalidade na determinação contida nesses atos administrativos. Os atos administrativos apenas dizem o procedimento que o contribuinte deve fazer para ter direito a compensação.

Diz o acórdão de piso:

Além do mais, a obrigação de declarar em GFIP encontra fundamento no inciso IV do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991. Segundo o § 2º do mesmo artigo, a Declaração em GFIP constitui instrumento hábil para a exigência do crédito tributário e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão de benefícios previdenciários. Assim, a exigência de retificação das GFIP legitima-se ainda pela necessidade de excluir do banco de dados da Previdência Social as informações relativas ao período em que os agentes políticos foram indevidamente informados como segurados obrigatórios do RGPS.

Concordo com o acórdão de piso e entendo que as alegações do contribuinte não merecem prosperar.

Da Multa Isolada

O recorrente se insurge contra a multa isolada. Narra que a multa infringe a razoabilidade, proporcionalidade, tem caráter confiscatório e que não inexistiu má fé.

De acordo com o § 10 do artigo 89 da Lei n.º 8.212/91, será aplicada multa isolada nos casos em que houver compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo:

§ 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 n.º 11.941, de 2009).

Cabe a multa isolada nos casos de comprovada falsidade da declaração apresentada pelo Sujeito Passivo.

O relatório fiscal diz que os créditos utilizados na compensação não foram somente os decorrentes do recolhimento de contribuições sobre a remuneração dos ocupantes de

cargos eletivos, pois constam nos cálculos valores indevidamente recolhidos em duplicidade, sendo neste último caso clara a falsidade das declarações efetuados na GFIP.

Fica clara a falsidade das declarações efetuadas na GFIP quando da compensação, pois foram declarados créditos duplicidade sem qualquer indício de comprovação.

Quanto a matéria da prescrição na época da compensação era um fato controvertido não se podendo concluir pela falsidade ao adotar a tese dos cinco mais cinco anos.

Entendo que ficou claro o intuito de fraude e que foi correta a aplicação da multa isolada.

É importante ressaltar que na contribuição previdenciária-empresa consta a aplicação da multa de mora e do juros Selic.

Assinalo que escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de questões sobre o caráter ilegal e confiscatório da penalidade prevista em lei, tampouco cabe examinar a alegação de desproporcionalidade do percentual aplicado tendo em conta o dano causado pela ação ou omissão.

Cabe recordar que a eventual ausência de compatibilidade do dispositivo de lei que estabelece a penalidade com a Constituição da República de 1988 é questão inoponível na esfera administrativa.

Nesse sentido, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula n.º 2, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, assim redigida:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, e no mérito dar-lhe parcial provimento apenas para cancelar a multa isolada em relação aos valores prescritos.

(assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho.

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênias para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto ao DEBCAD n.º 37.222.286-2, relativo a multa isolada**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

O Auto de Infração trata-se da aplicação da multa isolada prevista na Lei n.º 8.212/1991, artigo 89, § 10, por ter o contribuinte apresentado GFIPs declarando a utilização de

créditos cuja existência não restou comprovada, para compensar as contribuições devidas e informadas nesse documento.

Por sua vez, a contribuinte aduz que agiu de forma esmerada, observando a legislação aplicável e seguindo a atual jurisprudência dos Tribunais Superiores, não havendo de falar em falsidade.

Pois bem. Antes de adentrarmos ao mérito propriamente dito, cabe trazer à tona a motivação da autoridade fiscal para aplicação da referida multa, senão vejamos o que dispõe o Relatório Fiscal, *in verbis*:

(...)

A multa Isolada aplicada, no valor de 150%, reporta-se apenas a competência 12/2008, em que já estava sob regência da Medida Provisória – MP n.º 449 de 04/12/2008, conforme abaixo:

(...)

Assim, as competências 07/2008 a 11/2008, cujas datas de envios das GFIPs são anteriores ao advento da MP n.º 449/2008, NÃO houve lançamento de Multa Isolada.

Como já dito, em face da compensação indevida (conduta acima descrita), foi imposta a multa isolada no percentual de 150% incidente sobre o valor do débito compensado, nos termos do § 10 da legislação retro mencionada, a qual, para maior clareza, transcrevo:

Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991

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 n.º 11.941, de 2009).

(...)

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

§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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado

(...) (grifo nosso)

A leitura atenta do texto legal encimado indica que há a previsão de duas penalidades pecuniárias para a compensação indevida de contribuições previdenciárias: (i) a multa de mora de 20%; e (ii) a multa isolada de 150%.

Ocorre que, para a aplicação da primeira (**multa de mora**), a legislação exige apenas a apuração de **compensação efetuada de forma indevida**. Quanto à segunda (**multa isolada**), consta que **tem cabimento “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”**.

É verdade que, por força do que dispõe o artigo 136 do CTN, “salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável”, ou seja, independe de dolo. Todavia, quanto à multa isolada, parece haver disposição em contrário, pois **há a condicionante de comprovação da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**.

Para a compensação ser considerada indevida, ou a declaração que deu origem era falsa ou se tornou falsa. Destarte, sempre haverá falsidade, de sorte que não haveria razão para o legislador condicionar a sua aplicação à comprovação da falsidade despretensiosa.

Assim, a única maneira de justificar, do ponto de vista jurídico, a existência da condicionante “quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, é invocar a intencionalidade do agente.

Esse tema já foi analisado diversas vezes por este Tribunal, consoante restou muito bem explicitado no voto condutor do Acórdão n.º 2302-002.308, da lavra do Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, de onde peço vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

Da mera leitura dos dispositivos suso transcritos, percebemos a cominação de duas penalidades pecuniárias para a conduta consistente na compensação indevida de contribuições previdenciárias:

I. A multa de mora, calculada segundo a memória de cálculo descrita no art. 61 da Lei n.º 9.430/96. (art. 89, §9º da Lei n.º 8.212/91)

II. Multa isolada, no valor correspondente ao dobro do previsto no art. 44, I da Lei n.º 9.430/96. (art. 89, §10 da Lei n.º 8.212/91)

Em razão da duplicidade de penalidades cominadas a uma mesma conduta, pipocam alguns questionamentos a exigir nossa digressão, dentre outros:

- a) As penalidades indicadas são aplicáveis de forma alternativa ou de maneira cumulativa?
- b) Em que hipóteses será aplicada a multa de mora? E a multa isolada?
- c) O que se entende por “falsidade da declaração” e qual a abrangência de tal termo?
- d) Quais seriam os elementos de convicção com aptidão para se comprovar a falsidade de declaração?

Entendo que a resposta a tais indagações deve ser formulada levando-se em consideração uma interpretação sistemática e teleológica das normas tributárias em realce, realizada de acordo com o balizamento encartado no Capítulo IV do Título I do CTN, observado o princípio da proporcionalidade implicitamente permeado na Escritura Constitucional.

Nessa perspectiva, se nos afigura que a pedra de toque a impingir um diferencial significativo entre as penalidades previstas nos §§ 9º e 10 do aludido art. 89 encontrase assentado na comprovação da falsidade da declaração, circunstância essencial e indispensável para a inflicção da penalidade mais severa.

Ora, mas o que se entende por falsidade de declaração?

Um mero erro material de digitação na GFIP, resultando num montante de compensação a maior que as forças do crédito de titularidade do sujeito passivo, já se consumaria numa falsidade de declaração?

Uma declaração a maior do montante compensável, em GFIP, resultante do emprego de metodologia de atualização do crédito e de acumulação de juros moratórios diferente da adotada pela RFB, seria suficiente para enquadrá-la como acometida de falsidade?

Ou seria necessário, para a consumação da conduta típica em tela, que o infrator, consciente de que não possui qualquer direito creditório, informe dolosamente no documento em apreço compensação de créditos previdenciários sabidamente inexistentes (ou a menor) visando à redução do montante a ser recolhido?

A Lei n.º 8.212/91 não define, para fins de enquadramento na conduta tipificada no §10 do seu art. 89 o conceito do termo “falsidade de declaração”, tampouco sua abrangência e alcance. Nessas situações, ante a ausência de disposição expressa, o codex tributário

impõe a integração legislativa mediante a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade.

Código Tributário Nacional CTN

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I a analogia; II os princípios gerais de direito tributário; III os princípios gerais de direito público; IV a equidade.

§1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Tratando-se de normas que impingem ao infrator uma penalidade decorrente da transgressão de uma norma de conduta, nada mais natural do que a integração analógica com as normas que dimanam do Direito Penal.

Sob tal prisma, há que se perquirir se, para a caracterização de falsidade de declaração, seria necessária a tipificação de falsidade de documento público ou, numa gradação mais branda, suficiente seria a mera falsidade ideológica?

Cumprido salientar que, para os efeitos da incidência da lei penal, a GFIP equipara-se a documento público, a teor dos §§ 2º e 3º do art. 297 do Código Penal.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Falsificação de documento público

Art. 297 Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena reclusão, de dois a seis anos, e multa.

§1º Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)

§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

I na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

II na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

III em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

Falsidade ideológica 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: (grifos nossos)

Pena reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

Seja num caso, seja no outro, os princípios de direito público atávicos ao Direito Penal exigem, para a subsunção à conduta típica, não somente a coincidência objetiva de condutas, mas, também, a presença do elemento subjetivo consubstanciado no dolo ou na culpa, esta, quando expressamente prevista no corpo do tipo, o que definitivamente não ocorre no caso em exame, a teor do Parágrafo Único do art. 18 do Código Penal.

Decreto-Lei n.º 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Art. 18 Diz-se o crime: (Redação dada pela Lei n.º 7.209/84) Crime doloso(Incluído pela Lei n.º 7.209/84)

I doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;(Incluído pela Lei n.º 7.209/84) Crime culposo(Incluído pela Lei n.º 7.209/84)

II culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia. (Incluído pela Lei n.º 7.209/84)

Parágrafo único Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente. (Incluído pela Lei n.º 7.209/84)

Assim, sob o prisma da norma que pespega penalidades, indispensável para a caracterização da conduta típica de falsidade de documento público e de falsidade ideológica a comprovação da coexistência do elemento subjetivo do tipo consistente na consciência e vontade de concretizar os requisitos objetivos do tipo.

Note-se, ainda, que a falsidade ideológica se qualifica como um tipo penal incongruente, exigindo para a sua caracterização, além do dolo genérico, uma intenção especial do agente, um requisito subjetivo transcendental denominado dolo específico, consubstanciado num especial fim de agir, in casu, a intenção de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Pintado nesse matiz o quadro fático-jurídico, se nos antolha que, para que se configure a ocorrência do tipo infracional previsto no §10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/91, necessária é a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica descrita na norma, consistente na consciência do agente de que, sabedor de que não possui direito creditório à altura, mesmo assim informa na GFIP compensação de contribuições previdenciárias visando a esquivar-se do recolhimento da exação devida.

Por esse motivo, exige a regra tributária em realce que, para a caracterização do tipo infracional em debate, o agente fiscal tem que comprovar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, não se contentando a norma tributária em foco com mera dedução.

(...) (grifei)

No mesmo sentido, o Conselheiro André Luís Marsico, no voto condutor do Acórdão n.º 2302-002.567, versou nos seguintes termos:

Ademais, não parece que se possa cogitar de comprovação de uma falsidade sem o elemento subjetivo, pois a própria falsidade, no vernáculo, tem definições que implicam em intencionalidade:

s.f. (Do lat. Falsitas, falsitatis). 1. Propriedade do que é falso. –2. Mentira, calúnia. – 3. Hipocrisia; perfídia. – 4. Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.

(Grande dicionário da língua portuguesa. São Paulo: Larousse cultural, 1999, p. 420)

Isso sem falar que, ainda que restassem dúvidas quanto ao sentido a ser atribuído à disposição legal, em reforço argumentativo, deve destacar o art. 112 do CTN, que impõe interpretações mais benéfica aos infratores da lei tributária:

Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I à capitulação legal do fato;

II à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Portanto, a exigência do dolo, além de ser interpretação que busca dar coerência ao arcabouço normativa, indubitavelmente, revela-se como a mais benéfica ou favorável ao infrator.

Pode-se afirmar, do quanto exposto até aqui, que, para que se configure a ocorrência do tipo infracional previsto no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, é indispensável que esteja demonstrada a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica. Por esse motivo, exige a regra tributária em realce que, para a caracterização do tipo infracional em debate, o agente fiscal tem que demonstrar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...) (grifo nosso)

A matéria já fora objeto de julgamento deste Colegiado, nos autos do processo n.º 11030.721697/2012-67, congruente restou explicitado no voto do Acórdão n.º 2401-004.741, o qual me filiei na oportunidade, da lavra do Conselheiro Cleberson Alex Friess, concluindo no mesmo sentido:

(...) **34. Como se percebe do texto copiado, o § 10 não cuida de uma falsidade material, relacionada à autenticidade do documento, mas sim de uma falsidade intrínseca a esse documento, em que se faz presente a mentira no seu conteúdo.**

35. A multa está condicionada a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Por isso, tenho como premissa que essa sanção fiscal pecuniária exige o elemento subjetivo dolo, ainda que dispensável a presença de um especial fim de agir, visto que a leitura do preceptivo revela que o legislador não elegeu qualquer elemento específico como requisito para a imposição da penalidade.

36. De sorte que não se poderá cogitar de falsidade, em razão do próprio significado da sua acepção, sem que haja consciência do agente em esconder, alterar ou suprimir a verdade.

(...)

38. Em que pese o ponto de vista da autoridade lançadora, penso que não há elementos suficientes nos autos para concluir pela falsidade nas compensações apresentadas pelo sujeito passivo.

39. O fato de indevida a compensação não implica, necessariamente, a falsidade da declaração por parte do sujeito passivo. Como exigência imposta pela lei, a penalidade reclama a prova de que o sujeito passivo, mesmo diante da realidade contrária à repetição do indébito pela via da compensação, optou em praticar uma conduta consciente oferecendo crédito sabidamente inapropriado para tal fim.

(...) (grifo nosso)

Dessa forma, *in casu*, merece guarida a pretensão da contribuinte, pois o Relatório Fiscal não indica qualquer elemento do qual se possa extrair, de forma concreta, a

intencionalidade do agente, destacando-se apenas que a compensação não estava amparada por qualquer ato legal ou inexistência do crédito, sendo que a falta de comprovação do crédito é justamente o motivo para a glosa.

Ademais, cabe mencionar que o motivo da glosa se deu apenas por divergência de entendimento, ou seja, com base em entendimento jurisprudencial a contribuinte entendeu que as verbas não tem natureza salarial, enquanto que o fiscal entendeu que tem. A meu ver, impossível indicar falsidade em interpretação da legislação.

Ademais, imperioso mencionar que a autoridade autuante não traz nada no seu relatório sobre qual a conduta dolosa da contribuinte, citando apenas a legislação de regência para aplicar a multa isolada, o que, como visto, não é a melhor interpretação.

O fato de puramente discordar da compensação formalizada NÃO autoriza aplicar a multa punitiva. Assim, se a compensação for considerada indevida e NÃO for comprovada a DECLARAÇÃO FALSA, não incidirá a multa isolada, apenas a compensação restará não homologada.

E esta comprovação cabe ao Fisco, porquanto é seu o ônus da prova em processo administrativo. Não logrando êxito em comprovar a falsidade da declaração, da forma como deve ser interpretada a norma punitiva, nem tampouco apontando qual seria esta suposta falsidade, o lançamento da multa isolada não se reveste de validade.

Assim, conclui-se que não restou demonstrado e tampouco se consegue extrair da conduta da recorrente descrita nos autos que, de forma consciente, mesmo sabedora de que não possuía direito creditório, tenha informado em GFIP compensação de contribuições previdenciárias visando ludibriar o fisco.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir a multa isolada apurada no DEBCAD n.º 37.222.286-2, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira