



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15215.720059/2011-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.521 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria Compensação: glosa
Recorrente ÁGUAS VERMELHAS PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2008 a 30/12/2010

CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS EXIGIDOS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

O art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/75, dispõe que o pedido de perícia pretendida pelo contribuinte deve ser acompanhado dos motivos que justifiquem a realização, bem como, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, o nome, endereço e qualificação profissional do assistente que será nomeado. A inobservância dos pressupostos imputa ao julgador a considerar o pedido como não formulado.

COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DO TRÂNSITO EM JULGADO. GLOSA.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do RESP n° 1.167.039/DF, em 25.08.2010, pelo Relator Ministro Teori Albino Zavascki, ao submeter ao procedimento previsto no art. 543-C do CPC (recurso repetitivo), pacificou o entendimento no sentido de que o disposto no art. 170-A do CTN também se aplica às demandas ajuizadas após a sua vigência, inclusive nas hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade de tributo indevidamente recolhido.

O art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria n° 256, de 22.06.2009 e alterações, dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei n° 5.869/73), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. ELEMENTO CONSTITUTIVO DO TIPO

OBJETIVO DA INFRAÇÃO. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.

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

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado, para excluir a parcela referente à multa isolada, por ausência de comprovação de dolo. O Conselheiro André Luís Mársico Lombardi acompanhou pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Presidente.

Juliana Campos de Carvalho Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Arlindo da Costa e Silva, André Luis Marsico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral e Juliana Campos de Carvalho Cruz.

Relatório

Trata-se o Auto de Infração de resultado da ação fiscal levada a efeito em face do Município de Águas Vermelhas decorrente de glosa de compensação indevidamente efetuada pelo contribuinte no período de 05/2009 a 01/2010.

No relatório fiscal de fls. 12/21, informou o agente fiscal que o contribuinte compensou contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor pago a exercente de mandato eletivo (art. 12, inciso I, alínea 'h', da Lei nº 8.212/91), sem, no entanto, observar o disposto no art. 4º, inciso I, Portaria MPS nº 133/2006 e art. 6º, inciso I e §4º da IN MPS/SRP nº 15/2006, bem como, não observou o prazo prescricional previsto no art. 253, inciso I do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 o que levou à glosa das compensações.

Aduziu o agente fazendário que, lastreado nas GFIP's da Prefeitura e da Câmara, analisou os parcelamentos de débitos requeridos pela Prefeitura e constatou a inclusão de contribuições previdenciárias decorrentes das remunerações de exercentes de mandato eletivo nos seguintes documentos: da Prefeitura: LDC 32.358.888-3 (período de 07/1997 a 04/1998); LDC 35.406.894-6 (período de 05/1998 a 12/1998); LDC 35.406.893-8 (período de 01/1999 a 12/2000); LDC 35.406.896-2 (período de 01/2001 a 05/2001); LDC 35.616.504-3 (período de 03/2003 a 07/2003); da Câmara: LDC 32.358.889-1 (período de 07/1997 a 04/1998); LDC 35.406.891-1 (período de 05/1998 a 12/1998); LDC 35.406.892-0 (período de 01/1999 a 12/2000); LDC 35.406.895-4 (período de 01/2001 a 04/2001).

Quanto à regularidade fiscal, constatou o auditor, no período de 02/1998 a 13/2010, que a Prefeitura, além das competências onde as GFIP's não foram apresentadas ou o foram com valores irrisórios, não efetuou o recolhimento relativo às competências 03/2003 e 13/2009. Em relação à Câmara, o recolhimento das contribuições não estavam regular nas competências 01/2003 a 04/2001.

Restou constatado também que a Câmara Municipal, nas competências de 01/1999 a 03/2004 e 12/2004 e a Prefeitura Municipal, no período de 01/1999 a 09/2004, não retificaram, até o início do procedimento fiscal, as GFIP's para exclusão das remunerações pagas aos agentes políticos referentes ao período de 01/1998 a 09/2004, em que ditas contribuições haviam sido declaradas inconstitucionais.

Em relação ao prazo prescricional, informou o auditor que o Município passou a informar nas GFIP's as compensações previdenciárias a partir da competência 05/2009 cujo vencimento da GPS ocorreu em 20/06/2009. Nestes termos, considerou prescritos todos os créditos decorrentes de recolhimentos indevidamente efetuados antes de 20.06.2004, abrangendo todas as competências de 02/1998 a 04/2004.

Ponderou, ainda, que o contribuinte possui uma ação judicial de nº 2004.38.00.040817-3, pleiteando a declaração de inconstitucionalidade do art. 12, inciso I, alínea 'h' da lei nº 8.212/91 e o reconhecimento do direito de repetição de indébito quanto às contribuições recolhidas, porém, sem decisão transitada em julgado. Desse modo, por força do disposto no art. 170-A do CTN, não poderia efetivar o encontro de contas.

Sobre os valores indevidamente compensados (após 04/12/2008) foi aplicada a multa de 0,33% ao dia, limitado ao percentual de 20% e para as compensações relativas a créditos inexistentes

está sendo cobrada a multa isolada de 150% sobre o total do débito, conforme MP 440/08 convertida na Lei nº 11.941/09.

Intimada do lançamento, às fls. 265/274 apresentou, tempestivamente, impugnação.

Encaminhados os autos à DRJ/BHE, foi mantido o crédito tributário (fls. 302/315).

Intimada da decisão, apresentou Recurso Voluntário, alegando cerceamento de defesa em decorrência do indeferimento do pedido de perícia; ilegalidade em impor como condição de validade a compensação as retificações da GFIP's antes do procedimento fiscal, abusividade na cobrança da multa isolada no percentual de 150%. Ao final, requereu a realização de perícia e a improcedência da ação fiscal. (fls. 318/321).

É o relatório.

Voto

Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz, Relatora.

O Recurso é tempestivo, logo, passo ao exame do mérito.

Refere-se a presente autuação de glosa das compensações realizadas pelo sujeito passivo em decorrência do reconhecimento da inconstitucionalidade pelo STF, em controle difuso, posteriormente, sendo editada a Resolução Senatorial de nº 26, de 21 de junho de 2005, da cobrança das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações recebidas pelos exercentes de mandato eletivo nos termos do art. 12, inciso I, alínea 'h', da Lei nº 8.212/91.

Como preliminar, arguiu o Recorrente cerceamento de defesa por força do indeferimento da realização de perícia requerida por ocasião da Impugnação.

Por isso, antes de adentrar no cerne da questão, reputo necessária a análise do pedido de prova pericial.

No recurso interposto pelo contribuinte, afirmou que somente através de uma perícia seria conferido veracidade ao laudo técnico por ele apresentado de modo a demonstrar os cálculos apurados pelo Município.

O art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/75, dispõe que o pedido de perícia pretendida pelo contribuinte deve ser acompanhado dos motivos que justifiquem a realização, bem como, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, o nome, endereço e qualificação profissional do assistente que será nomeado. Assim transcrevo:

" Art. 16. A impugnação mencionará:

...

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito;..." grifo nosso

Tais requisitos são condições de admissibilidade da perícia, sem os quais não será possível deferir o pleito. Neste contexto, estabelece o art. 16, §1º do Decreto nº 70.235/75:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

...

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16."

Analisando o pleito do Recorrente, infere-se que embora tenha, de forma genérica, alegado ser imperiosa a realização da perícia para o deslinde da controvérsia, seu pedido contém vício de tamanha formalidade que impede o deferimento. Isto porque, em sua petição deixou de apresentar os quesitos que pretendia esclarecer, bem como, indicar o assistente que acompanharia o procedimento.

A inobservância dos pressupostos prescritos no art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/75 imputa ao julgador a considerar o pedido como não formulado. Dito isto, ciente que a perícia é meio de prova admitido neste Egrégio Conselho, em respeito ao art. 5º, inciso LV, CF/88, certo é que o pedido deve está pautado na formalidade prevista no ordenamento jurídico em vigor para o respectivo deferimento.

Não houve nos autos qualquer procedimento a impedir a ampla defesa do Município. Logo, mostra-se insubsistente a tese por ele apresentada.

Quanto as razões da glosa de compensação, cinco foram as razões para invalidar o encontro de contas efetuado pelo sujeito passivo, a saber: 01) Comprovação do efetivo recolhimento indevido; 02) Existência de decisão judicial favorável transitada em julgado; 03) Prescrição; 04) Regularidade fiscal, e; 05) Prévia retificação de todas as GFIP's em que foram informadas inicialmente as remunerações dos exercentes de mandato eletivo.

01 - Comprovação do Efetivo Recolhimento Indevido:

Consta no relatório fiscal, à fl. 14, que o agente fazendário, com base nas GFIP's da Prefeitura e da Câmara, constatou que nos parcelamentos de débitos requeridos pelo Município foram incluídas as contribuições previdenciárias decorrentes das remunerações de exercentes de mandato eletivo a seguir descritos: da Prefeitura: LDC 32.358.888-3 (período de 07/1997 a 04/1998); LDC 35.406.894-6 (período de 05/1998 a 12/1998); LDC 35.406.893-8 (período de 01/1999 a 12/2000); LDC 35.406.896-2 (período de 01/2001 a 05/2001); LDC 35.616.504-3 (período de 03/2003 a 07/2003); da Câmara: LDC 32.358.889-1 (período de 07/1997 a 04/1998); LDC 35.406.891-1 (período de 05/1998 a 12/1998); LDC 35.406.892-0 (período de 01/1999 a 12/2000); LDC 35.406.895-4 (período de 01/2001 a 04/2001).

Neste contexto, certificou o auditor que as contribuições previdenciárias em questão foram recolhidas pela Prefeitura/Câmara nos seguintes períodos (fls. 14 - relatório fiscal):

Prefeitura: 05/1998 a 06/2001; 08/2001 a 10/2001; 07/2002 a 02/2003 e 04/2003 a 09/2004

(Nos períodos de 02/1998 a 04/1998; 07/2001; 11/2001 a 06/2002 e 03/2003 não confirmou os recolhimentos por ausência de GFIP);

Câmara: 01/1999 a 03/2004

(Nos períodos de 02/1998 a 12/1998 não foram confirmados os recolhimentos e no período de 04/2004 a 09/2004 foi constatado a ausência de recolhimento)

Na decisão da DRJ/BHE, afirmou o julgador que apesar de no relatório fiscal a autoridade fazendária não ter reconhecido o pagamento das ditas contribuições no período informado pelo contribuinte (02/1998 a 09/2004), este, por sua vez, ao apresentar a impugnação deixou de anexar a documentação comprobatória do crédito que alega fazer jus.

No Recurso, o sujeito passivo nada alega. Apenas questiona que a União Federal pretende retirar do Município o direito que lhe assiste (compensação) em decorrência do pagamento indevido das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas aos exercentes de mandato eletivo.

Não havendo no recurso voluntário manifestação contrária ao *decisum* neste tópico, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Eis o disposto nos arts. 16, inciso III e 17 do Decreto 70.235/72 c/c art. 8º da Portaria da RFB nº 10.875/07:

"Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

...

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

"Portaria da RFB nº 10.875/07

Art. 8º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada."

Sendo assim, o crédito objeto de restituição deve ser aquele disposto no relatório fiscal à fl. 14, tal como citado acima.

02) Existência de decisão judicial favorável transitada em julgado:

Nos autos da ação fiscal restou constatado que o contribuinte, no ano de 2004, ingressou com uma ação ordinária nº 2004.38.00.040817-3 que tramitou perante a 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais/BH pleiteando a restituição dos valores indevidamente recolhidos com esteio no art. 12, inciso I, alínea 'h', da Lei nº 8.212/91.

Julgado precedente o pedido em 1º grau, o Município recorreu ao TRF 1ª Região pleiteando autorização para repetir o indébito dos valores recolhidos nos período de janeiro/1998 a junho/2004. Em 06/03/2007 a 8ª Turma do TRF 1ª Região deu provimento à Apelação do contribuinte. A União Federal recorreu. O processo se encontra no Superior Tribunal de Justiça em fase de julgamento. Ou seja, a decisão ainda não transitou em julgado.

Todavia, aproximadamente um ano após o ajuizamento da ação ordinária, o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE 351.717-1/PR, reconheceu a inconstitucionalidade da norma. Tendo em vista que a declaração do Supremo ocorreu em sede de controle difuso, em 21.06.2005 foi expedida a Resolução do Senado nº 26 suspendendo a eficácia do art. 12, inciso I, alínea "h" da Lei nº 8.212/91 para todos aqueles que estivessem sob o âmbito de eficácia da legislação (efeito erga omnes).

Em que pese a publicação da Resolução Senatorial em 2005, a ação ordinária foi ajuizada pelo contribuinte em momento posterior à entrada em vigor do art. 170-A CTN, instituída pela LC 104/2001, logo, a esta norma deve está submetida. Assim prescreve:

"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. (acrescentado pela LC-000.104-2001)"

Acerca da controvérsia, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do RESP nº 1.167.039/DF, em 25.08.2010, pelo Relator Ministro Teori Albino Zavascki, ao submeter ao procedimento previsto no art. 543-C do CPC (recurso repetitivo), pacificou o entendimento **no sentido de que o disposto no art. 170-A do CTN também se aplica às demandas ajuizadas após a sua vigência, inclusive nas hipótese de reconhecida inconstitucionalidade de tributo indevidamente recolhido.** Eis a ementa do julgado:

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.

1. Nos termos do art. 170-A do CTN, "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", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08."(grifo nosso).

Neste contexto, o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22.06.2009 e alterações, dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Transcrevo a norma para melhor leitura:

"Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes." (grifo nosso)

A norma acima transcrita não comporta maiores digressões. Por isso, ainda que a Resolução do Senado nº 26/2005 tenha estendido os efeitos da decisão proferida no RESP nº 351.717-1/PR a todos os contribuintes sob o âmbito de vigência do art. 12, inciso I, alínea 'h', da Lei nº 8.212/91, a existência de ação judicial interposta posteriormente a entrada em vigor do art. 170-A do CTN (com

redação dada pela LC 104/2001) condiciona ao trânsito em julgado da decisão para validar o encontro de contas.

Sendo este entendimento fruto de decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática prevista pelo art. 543-C do CPC, à luz do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, não poderia esta Relatora decidir de forma diferente.

Logo, em decorrência da ausência do trânsito em julgado da decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região nos autos de nº 2004.38.00.040817-3, ainda que comprovada a existência de crédito, reputo indevida a compensação, por conseguinte, válido o lançamento.

Das cinco razões expostas, duas delas foram amplamente analisadas.

Levando em consideração que o Recorrente não apresentou os motivos de fato e de direito que afastariam as questões suscitadas pelo auditor no relatório fiscal no que concerne a prescrição, regularidade fiscal e prévia retificação de todas as GFIP's em que foram informadas inicialmente as remunerações dos exercentes de mandato eletivo, ainda que a prescrição seja matéria de ordem pública, deixo de apreciá-las, posto que o afastamento do prazo prescricional e demais assuntos não ensejaria a validade da compensação, já que efetivada em desacordo com o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça conforme art. 543-C do CPC.

No tocante a multa isolada (150%), entendo ser incabível. Assiste razão ao Município.

Não que eu entenda ser a norma inconstitucional, aliás conforme art. 62 do Regimento Interno do CARF não poderia afastar a sua aplicação por este motivo, mas pelo fato de não está demonstrado nos autos fraude, dolo ou simulação capaz de ensejar a aplicação da multa isolada no percentual de 150%.

Em resenha empreendida a fl. 19 do Relatório Fiscal, o autuante assim dispôs:

"Desse modo, comprovado que as GFIP's entregues a partir de 04/12/2008 pela prefeitura veiculou uma informação sabidamente falsa e que a lei nº 8.212/91, com a nova redação dada pela MP 449/2008, convertida na Lei 11941/09, comina pena de multa de 150% (cento e cinqüenta por cento) do valor das contribuições que se informou ter compensado, independentemente da exigência do próprio tributo com os acréscimos moratórios, nos termos do parágrafo 10, do art. 89, da lei nº 8.212/91, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96."

A multa isolada encontra previsão legal no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrita:

"Lei nº 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 nº 11.941, de 2009).

...
 §9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Medida Provisória nº 449/2008)

§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. (Incluído pela Medida Provisória nº 449/2008)"

De acordo com a norma acima a aplicação da multa isolada enseja a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. A compensação indevida de contribuições previdenciárias não configura necessariamente em falsidade de declaração. Para a incidência da penalidade agravada exige a legislação a comprovação de falsidade ou fraude do sujeito passivo.

Tendo em vista que a Lei nº 8.212/91 não define, para fins de enquadramento na conduta tipificada no art. 89, §10, o conceito do termo "falsidade de declaração", impõe o Código Tributário Nacional 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.

Sob este prisma, a tipificação da falsidade pode ser estudada a partir das normas estabelecidas no Código Penal em seu art. 297 c/c art. 299 do Código Penal (Decreto nº 2.848/40), vejamos:

"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 (falsidade de documento público), seja no outro (falsidade ideológica), os princípios afetos ao Direito Penal exigem, para a subsunção à conduta típica, não somente a coincidência objetiva de condutas, mas, sobretudo, a presença do elemento subjetivo consubstanciado no dolo ou na culpa:

"Código Penal:

Art. 18 - Diz-se o crime: (Redação dada pela Lei nº 7.209/84)

Crime doloso

I - doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;

Crime culposo

II - culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia.

Parágrafo único: Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente."

Sob este prisma, nas palavras do Relator Arlindo da Costa e Silva, por ocasião do julgamento do PAF 13433.000631/2010-61 (Acórdão 2302-002.285), para a caracterização da conduta típica de falsidade de documento público e de falsidade ideológica a comprovação da coexistência do elemento subjetivo do tipo (consciência e vontade de concretizar o tipo penal) e o elemento objetivos (fatos em si) são essenciais.

Nestes casos, para a caracterização da penalidade mais severa, o agente fiscal deve se certificar de que a conduta perpetrada pelo sujeito passivo, de fato, reuniu todos elementos objetivos e subjetivos do tipo, de molde a se evitar, ao máximo, a imputação de penalidade indevida. Daí a necessidade de comprovação, tal como exposto no art. 89, §10 da Lei 8.212/91.

Esta Egrégia Turma não discrepa. Em recente julgado nos autos do PAF nº 10855.720678/2012-57 (Acórdão 2302-002.402), de relatoria da Dra. Liege Lacroix Thomasi foi assim decidido:

*"Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/09/2009 a 28/02/2010, 01/07/2010 a 31/08/2010 Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e conseqüente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. **MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO. A falsidade da declaração, a conduta dolosa do sujeito passivo tem que estar demonstrada no auto de infração para se subsimir ao tipo infracional previsto no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91. Recurso Voluntário Provido em Parte."***

Isto posto, não restando comprovado nos autos que o Recorrente tenha agido de forma dolosa ao informar em GFIP valores compensáveis relativos às contribuições incidentes sobre a remuneração dos agentes políticos, ainda que a compensação tenha sido considerada indevida pelo fisco, não há que se aplicar a multa isolada sem a cabal demonstração do dolo e da fraude cometida de modo a permitir a subsunção ao disposto no artigo 89, §10º da Lei n.º 8.212/91.

Por todo o exposto,

CONHEÇO do Recurso Voluntário, por tempestivo, para dar-lhe parcial provimento, para excluir do lançamento a parcela referente a multa isolada de 150% por ausência de comprovação do dolo tal como exigido no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de Junho de 2013.

Juliana Campos de Carvalho Cruz. Relatora.