



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15586.720264/2012-69
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.734 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria CP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE MARATAIZES

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PRESCRITO. DECLARAÇÃO FALSA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Para a incidência da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, há a exigência expressa de que se comprove a “falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, no caso em tela a compensação era devida, contudo o credor perdeu o momento oportuno para fazê-la.

Recurso Especial Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Heitor de Souza Lima Junior e Carlos Aberto Freitas Barreto. Votou pelas conclusões, por outros fundamentos, a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

O presente Recurso Especial refere-se ao pedido de Análise de Divergência motivado pela Fazenda Nacional, face ao Acórdão 2302-002.728, proferido pela 2º Turma Ordinária/3ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento/CARF.

Trata-se, originariamente, de dois Autos de Infração – AI, a saber:

- a) AI DEBCAD Nº 51.012.9188, valor original de R\$ 734.476,33: apuração de valores devidos à Seguridade Social, decorrentes de glosa de compensação efetuada indevidamente em GPS – Guia de Recolhimento da Previdência Social, no período de 06/2010 a 12/2010, cujos valores compensados foram declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social no citado período (levantamento GL – GLOSA DE COMPENSAÇÃO);
- b) AI DEBCAD Nº 51.012.9196, valor original de R\$ 1.101.714,51: Multa isolada aplicada em razão de compensações tributárias efetuadas com falsidade (Levantamento MI – MULTA ISOLADA).

A DRJ/Rio de Janeiro I, no Acórdão de fls. 144/151, negou provimento à impugnação, mantendo os créditos tributários lançados.

Intimado do Acórdão da DRJ, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 153/179), alegando, em síntese, inexistir renúncia ao contencioso administrativo; ilegalidade da exigência de retificação das GFIP's para excluir todos os exercentes de mandato eletivo informados; e, na hipótese da manutenção da exigência, requereu a atuação como “descumprimento de obrigação acessória” e não da glosa da compensação, como ocorreu; ausência de prescrição do direito de compensar, devendo ser reconhecida a aplicação do prazo decenal; inaplicabilidade do artigo 170 do CTN, posto que, no caso em comento, o crédito já é certo, tendo sido declarada a sua constitucionalidade pelo STF e editada Resolução pelo Senado Federal a respeito da matéria; impossibilidade de aplicação da multa isolada, sendo devida apenas a multa de mora, também já aplicada. Alegou ao final possuir a multa de 150% caráter confiscatório, motivo pelo qual devia ser expurgada.

Em análise do Recurso Voluntário, a 2ª Turma Ordinária da 3ª da Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 216/226) deu parcial provimento ao recurso, ressaltando a existência de ação judicial (processo nº 27548-68.2010.4.01.3400) dispondo

sobre a mesma matéria, caracterizando, assim, a renúncia ao contencioso administrativo; manteve a aplicação do art. 170-A do CTN, considerando ilegal a compensação dos créditos antes do trânsito em julgado da citada ação judicial; e, por fim, afastou a aplicação da multa isolada, entendendo inexistir nos autos a comprovação da falsidade da declaração pelo sujeito passivo, como exige o art. 89, § 10 da Lei 8.212/91.

Irresignada, a União (Fazenda Nacional) apresentou Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 229/239), o qual foi admitido às fls. 242/247, arguindo que o Acórdão recorrido deu interpretação divergente a mesma matéria decidida pela 1^a Turma Ordinária da 3^a Câmara e pela 3^a Turma Ordinária da 4^a Câmara, ambas da 2^a Seção de Julgamento, cujas ementas aplicam a multa isolada em casos semelhantes ao apreciado nos presentes autos.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo administrativo fiscal dos seguintes Autos de Infração:

a) AI DEBCAD Nº 51.012.9188: apuração de valores devidos à Seguridade Social, decorrentes de glosa de compensação efetuada indevidamente em GPS, relativos ao período de 06/2010 a 12/2010, cujos valores compensados foram declarados em GFIP;

b) AI DEBCAD Nº 51.012.9196: multa isolada aplicada em razão de compensações tributárias efetuadas com falsidade (Levantamento MI – MULTA ISOLADA).

A lide se concentra sobre a correta interpretação da aplicação da multa de mora ou isolada nas hipóteses de compensação indevida de contribuição previdenciária.

O acórdão recorrido entendeu por afastar o instituto da multa isolada (multa em dobro, com previsão no art. 89, § 10 da Lei 8.212/91), por considerar não comprovada pelo agente fiscal a “falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo”.

O Recorrente, por sua vez, em sede de Recurso Especial, aduziu que o dispositivo em questão “não exige a presença de elemento subjetivo para a configuração da falsidade. Basta que o crédito a ser compensado se revele inexistente, como ocorreu no caso”. Arguiu também o desrespeito ao art. 170-A, do CTN.

Vejamos a redação do art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, que enseja a aplicação das sanções na hipótese de compensação indevida, *in verbis*:

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 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).

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a,b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, **serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

(...)

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, **serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.** (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a **vinte por cento**.

(...) (grifo nosso)

Deduz-se da previsão do art. 89, §§ 9 e 10, da Lei 8.212/91 a existência de duas sanções tributárias nas hipóteses de compensação indevida de contribuições previdenciárias: a multa de mora de 20% (multa de mora), tratando-se de compensação efetuada indevidamente, e a multa isolada de 150%, nos casos de **comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.**

Vale dizer, a multa de mora deve ser aplicada toda vez em que há uma compensação indevida. Já a multa isolada resulta de situações em que há uma compensação indevida, fruto de uma conduta manifestamente fraudulenta contra o fisco, de um ato volitivo de dolo, devendo haver prova da presença do elemento subjetivo.

A simples conduta do sujeito passivo de compensar um crédito que entende ser de direito não pode ser tida presumidamente como de má-fé, pois a má-fé não se presume, deve ser comprovada, nos exatos termos fixados no § 10 do art. 89 da Lei 8.212/91.

Não se tratando de comprovada má-fé, mas de simples compensação indevida, aplica-se a penalidade contida no § 9º do art. 89 da mesma Lei de Custo, sanção esta decorrente da regra geral prevista no art. 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, o sujeito passivo sofrerá uma sanção, que é a multa de 20%, por sua compensação indevida, independente da existência de dolo.

Há que se ponderar que o crédito do contribuinte efetivamente existiu, em decorrência da declaração de inconstitucionalidade pelo STF das contribuições sociais previstas no art. 13, § 1º, da Lei 9.506/97 (inconstitucionalidade do dispositivo legal que inseriu o exercente de mandato eletivo como segurado obrigatório do RGPS). Porém, tal crédito restou prescrito, motivando o ingresso na via judicial para discutir a aplicabilidade da prescrição quinquenal trazida pela LC 118/2005, com efeitos retroativos.

A compensação em GFIP, com a identificação do crédito, ainda que prescrito (que entendia ser de direito), não reflete conduta fraudulenta, a exemplo do contribuinte que, de má-fé, compensa créditos que nunca existiram, lesando efetivamente o fisco.

A compensação de valores prescritos ou sem observância das regras estabelecidas pela legislação tributária (art. 170-A, CTN), por si só, não materializa a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, não caracterizaria a conduta de má-fé (dolo).

Logo, não está materializada, nos autos, os elementos suficientes para imputar a Recorrente a prática da conduta tipificada no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, que enseja a aplicação da multa isolada de 150%.

Como conduziu muito bem a Turma Ordinária, em seu julgamento ora recorrido, “*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.” (grifo nosso)

Desta maneira, há também que existir proporcionalidade e razoabilidade, não se mostrando adequada a multa isolada quando não resultou em prejuízo ao fisco. Nesse sentido julgou a 1ª Turma Regional Federal, conforme ementa transcrita a seguir:

“APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO NÃO CONHECIDA. RAZÕES DISSOCIADAS DO CONTEÚDO DA SENTENÇA IMPUGNADA. MULTA ISOLADA DE 50%. LEI 9.430/96, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI 12.249/2010. CONTRIBUINTE DE BOA-FÉ. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. (5) 1. Não preenchidos os requisitos necessários ao regular processamento da apelação interposta em razão de seus argumentos estarem dissociados do decisum a quo. Ausentes os requisitos necessários, como dispõe o art. 514, inciso II, do CPC, a apelação não

é conhecida. 2. Nos termos dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 12.249/2010, a multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento indeferido ou indevido ou de declaração de compensação não homologada, ressalvada a hipótese de falsidade da declaração (caso em que a multa atinge o patamar de 100%), incidirá sempre que ocorrer o indeferimento do pedido administrativo de restituição ou compensação, independentemente da existência de má-fé por parte do contribuinte. 3. A aplicação literal dos dispositivos combatidos ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Primeiro, porque não há efetivo prejuízo ao Fisco quando do indeferimento do pedido administrativo de restituição ou compensação, mostrando-se desnecessária e inadequada a imposição da multa isolada pelo simples indeferimento do pedido do contribuinte. Segundo, porque a aplicação da multa de 50% revela uma inadmissível sanção política em detrimento do contribuinte que, de boa-fé, procurou legitimamente defender seus interesses e direitos. Com efeito, não parece razoável que, além de não receber o "direito creditório" que entende possuir, indeferido na esfera administrativa, o contribuinte ainda terá que pagar indistintamente ao Fisco o percentual de 50% do valor que pleiteou. 4. O STF "tem historicamente confirmado e garantido a proibição constitucional às sanções políticas, invocando, para tanto, o direito ao exercício de atividades econômicas e profissionais lícitas (art. 170, par. ún., da Constituição), a violação do devido processo legal substantivo (falta de proporcionalidade e razoabilidade de medidas gravosas que se predispõem a substituir os mecanismos de cobrança de créditos tributários) e a violação do devido processo legal manifestado no direito de acesso aos órgãos do Executivo ou do Judiciário tanto para controle da validade dos créditos tributários, cuja inadimplência pretensamente justifica a nefasta penalidade, quanto para controle do próprio ato que culmina na restrição." (ADI 173, JOAQUIM BARBOSA, STF.) 5. Apelação não conhecida e remessa oficial não provida." (TRF – 1^a Região - AMS 00507186220124013800 – Dec. em 18/08/2015 – Relator: Desembargadora Federal Ângela Catão - e-DJF1 de 28/08/2015, pág. 1612) (grifo nosso)

Resta desproporcional a aplicação da multa isolada pela compensação indevida de um crédito prescrito, uma vez que a multa ultrapassa o valor do próprio crédito devido (prescrito), crédito este o qual foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte, mas que permanecerá aos cofres públicos devido a inércia do contribuinte em se valer da compensação/restituição, e que, agora, haveria de pagar novamente, caso preponderasse a multa de 150%.

Não é demais observar que o STF recentemente, em 25/11/2014, manifestou-se acerca da legalidade ou ofensa à Constituição Federal pela aplicação de multas em percentuais superiores ao valor original do débito tributário, através do Recurso Extraordinário 833.106, oriundo do Estado de Goiás. Reafirmando decisão que anteriormente já havia tomado, o STF entendeu que é inconstitucional a aplicação de qualquer sanção administrativa tributária punitiva, tanto em caráter federal, estadual e municipal, em percentual superior ao real valor do tributo devido pelo contribuinte. Seguem excertos do acórdão e respectiva ementa:

“Independentemente dos elementos fáticos envolvidos, considerada a conduta do contribuinte punida, a manutenção de multa tributária acima do valor da própria obrigação principal está em clara desarmonia com a jurisprudência do Supremo.

O Tribunal já assentou a invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.”

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.” (STF – 1^a Turma - RE 833106 AgR / GO – Relator: Min. Marco Aurélio – Dec. em 25/11/2014 – DJE de 12/12/2014, p. 244)

Apesar de não ter sido apreciado e/ou julgado em sede de recurso repetitivo, portanto, não causando efeitos *erga omnes*, abriu precedente para o contribuinte recorrer à via judicial e pode servir como exemplo para as cortes inferiores, que poderão passar a adotar tal entendimento a fim de evitar a interposição de futuros recursos extraordinários e a reforma de decisões.

Também é sabido que o conselheiro do tribunal administrativo não está adstrito a toda jurisprudência do poder judiciário, somente aquelas previstas no artigo 62, do RICARF. Contudo, a fim de preservar a utilidade e a preservação do interesse público, sempre que possível, deve ele se adequar às decisões judiciais.

Em se tratando a jurisprudência apontada sobre aplicação interpretativa da norma legal, não havendo declaração de constitucionalidade, esta poderá ser aproveitada na decisão administrativa, como é o caso em tela, contudo, cumpre salientar que este não é o entendimento da maioria dos conselheiros que compõe esta sessão, mas sim meu entendimento pessoal.

Diante desse quadro fático, os valores glosados sujeitar-se-ão à incidência da multa moratória nos termos do § 9º do art. 89 da Lei 8.212/1991 e, como o Fisco não demonstrou a falsidade na declaração, a multa isolada, preconizada no § 10º daquele mesmo preceptivo legal, deverá ser excluída do presente lançamento fiscal.

Voto no sentido de CONHECER do recurso especial e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora