



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

Processo n° 15586.720597/2013-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.177 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: COMPENSAÇÃO. GLOSA E MULTA ISOLADA
Recorrente MUNICÍPIO DE VENDA NOVA DO IMIGRANTE - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO. TRIBUTO OBJETO DE DISCUSSÃO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. VEDAÇÃO.

Comprovado nos autos que o sujeito passivo compensou tributo, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, impõe-se a glosa dos valores indevidamente compensados, acrescida de juros e da multa de mora.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. VEDAÇÃO À COMPENSAÇÃO. PREVISÃO EM LEI. DECLARAÇÃO EM SENTENÇA JUDICIAL. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE.

Correta a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 - quando a autoridade fiscal demonstra, por meio da linguagem de provas, a falsidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo, caracterizada pelo oferecimento de crédito sabidamente impróprio para tal fim, posto que contrário não só ao disposto no art. 170-A do CTN, assim como à parte dispositiva da sentença proferida em primeiro grau.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto. O Conselheiro Rayd Santana Ferreira votou pela exclusão da multa isolada.

André Luís Mársico Lombardi - Presidente

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi, Arlindo da Costa e Silva, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJ1), cujo dispositivo tratou de negar provimento à impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 12-65.992 (fls. 283/295):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO. TRIBUTO OBJETO DE DISCUSSÃO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação de tributo objeto de discussão judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da decisão favorável ao contribuinte.

COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL.

O prazo para pleitear a compensação de tributos pagos indevidamente é de cinco anos, contados da data do pagamento indevido.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTO INDEVIDO SOBRE REMUNERAÇÃO DE AGENTES POLÍTICOS. RETIFICAÇÃO DE GFIP. OBRIGATORIEDADE.

É condição para a realização de compensação da contribuição previdenciária incidente sobre o subsídio de agentes políticos, declarada inconstitucional pelo STF, a apresentação de GFIP retificadora, com exclusão das remunerações sobre a quais incidiu o tributo.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. GFIP. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Uma vez demonstrada a falsidade da declaração e o dolo específico, justifica-se a imposição da multa isolada qualificada.

2. Extraí-se do relatório fiscal, às fls. 14/28, que o processo administrativo é composto por dois autos de infração (AI), a saber:

a) **AI nº 51.039.074-9**, relativo à glosa de compensação de contribuição previdenciária, indevidamente realizada pelo sujeito passivo nas competências 04 a 12/2011, acrescida de juros e de multa de mora; e

b) **AI nº 51.039.075-7**, referente à multa isolada pela **compensação indevida**, quando comprovada a falsidade da

declaração apresentada pelo sujeito passivo, nas competências 05 a 12/2011.

2.1 Depreende-se da acusação fiscal que a compensação refere-se a recolhimentos efetuados a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios percebidos pelos detentores de mandato eletivo municipal, no período de fev/1998 a set/2004, tendo sido parte desse indébito compensado nos meses de jan e set/2007, cujo encontro de contas já foi objeto de homologação.

2.2 Prossegue a fiscalização afirmando que o município ajuizou ação judicial, cadastrada sob o nº 2007.50.02.000032-9, com a finalidade da declaração do seu direito de compensar os valores pagos a título de contribuição social incidentes sobre os subsídios dos agentes políticos.

2.3 Tal pedido foi julgado procedente em primeira instância, cuja sentença, publicada em 10/8/2011, reconheceu o direito à compensação, respeitado, porém, o disposto no art. 170-A da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

2.4 Dessa sentença, foi interposta apelação pelas partes, cujo acórdão do Tribunal Regional da 2ª Região, preferido em 20/8/2013, declarou prescrita parcialmente a pretensão do autor.

2.5 Portanto, segundo a fiscalização, o contribuinte, tendo buscado a via judicial, não aguardou o trânsito em julgado da decisão para realizar a compensação, em afronta ao prescrito no art. 170-A do CTN.

2.6 Além da inobservância pelo contribuinte da sentença proferida na ação judicial, a fiscalização descreveu motivos adicionais para considerar indevidas as compensações, nesses termos: i) prescrição parcial do crédito, ii) ausência de retificação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), iii) valores não recolhidos ou divergentes; e iv) aplicação incorreta da Taxa referente ao Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic).

2.7 Por fim, a fiscalização registra a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

2.7.1 Segundo a autoridade fiscal, a conduta do contribuinte equivale a uma declaração falsa e amolda-se à descrição de fraude a que alude o art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, porquanto ao inserir informações sobre direito creditório na GFIP, quando sabidamente não tinha direito a tal compensação, almejou reduzir o valor devido à Previdência Social.

3. Cientificado da autuação em 12/9/2013, às fls. 239, por via postal, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 243/249 e 252/276):

3.1 Nesse ponto, reproduzo as palavras do relator em primeira instância, pois bem sintetizam a argumentação do autuado (fls. 286/287):

Inicialmente, defende a desnecessidade de aguardar-se o trânsito em julgado para o início da compensação. Assim, evidenciado o recolhimento indevido, legitima-se a compensação. Cita jurisprudência que excepciona a aplicação do art. 170-A;

Sustenta que não procede a afirmação da fiscalização de inexistência de crédito compensável, tendo em vista que o contribuinte juntou GPS que comprovam a existência do crédito apurado e acrescenta que valores eventualmente não recolhidos foram objeto de retenção no FPM ou parcelamento, fazendo-se necessária a realização de perícia contábil;

Salienta ainda que a fiscalização não pode imputar o crédito apurado às compensações realizadas em 2007, que já se encontram homologadas. Logo, os valores incontroversos dos créditos apurados pela fiscalização devem ser imputados às compensações realizadas em 2011;

Defende o início da contagem do prazo prescricional a partir da edição da Resolução nº 26 do Senado Federal, em 22/06/2005, conforme entendimento do CARF. Dessa forma, sustenta que os créditos compensados em 2007 dizem respeito ao crédito apurado em 1998, ao passo que a sentença judicial ampara as compensações realizadas em 2011;

Reputa desnecessária a retificação das GFIP, que deveria ser feita de ofício pela RFB, afigurando-se descabida a limitação ao exercício do direito à compensação por uma obrigação instituída em portaria ministerial;

Defende não ter havido apuração de crédito em excesso pela aplicação de juros compostos. Neste sentido, afirma ter cumprido o que determina a legislação de regência;

Contesta a aplicação da multa isolada por apresentação de declaração falsa, tendo em vista que os documentos são verdadeiros. Além disso, não houve demonstração de ter havido evidente intuito de fraude;

Registra a nítida boa-fé do contribuinte, que contratou empresa especializada para ajuizar ação judicial para fins de compensação, tendo seguido as orientações desta.

4. Intimado em 11/6/2014, por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 297, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 11/7/2014, em que repete os argumentos expendidos em sua impugnação e solicita a declaração de improcedência das autuações, bem como a reforma do Acórdão nº 12-65.992 (fls. 299/313).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

5. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

a) Glosa da compensação

6. Preliminarmente, destaco que o Fisco relata, apoiado em prova documental, a interposição de ação judicial pelo recorrente com a finalidade de obter a declaração do direito de compensar valores recolhidos indevidamente decorrentes de exigência tributária declarada posteriormente inconstitucional.

6.1 Ao optar por seguir o caminho da via judicial, o sujeito passivo não aguardou o trânsito em julgado da decisão para iniciar a compensação, bem como desrespeitou o comando da sentença proferida em primeiro grau.

7. Com relação a esse fato alegado pela acusação fiscal, isto é, que houve compensação de tributo pelo sujeito passivo objeto de discussão judicial antes do respectivo trânsito em julgado, não há contestação, tratando-se de fato incontroverso.

8. Pois bem. Estabelece o art. 170 do CTN que a compensação no direito tributário depende de lei específica que a autorize, podendo esta inclusive prever condições e limites ao seu exercício. Eis a redação desse dispositivo:

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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

8.1 Pautado em critérios de conveniência da política fiscal de cada ente político, o legislador pode estipular, ou delegar à autoridade administrativa que estipule, condições e garantias à compensação de créditos tributários com crédito líquidos e certos, ou mesmo instituir limites ao seu exercício.

8.2 Em que pese a possibilidade de se implantar restrições à compensação, haverá sempre a opção pela repetição do indébito mediante o procedimento administrativo ou judicial de restituição.

9. Com a Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, foi introduzido o art. 170-A no CTN, que prescreve a impossibilidade da compensação de tributo objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Transcrevo sua redação:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

9.1 Dispõe o art. 170-A nada mais que ressaltar a necessidade, para fins do direito à compensação, de haver certeza quanto à existência do crédito do sujeito passivo, nos termos estabelecidos no art. 170 do mesmo Código, antes reproduzido.

9.2 Como regra geral, quando o direito creditório ampara-se em indébito tributário judicialmente contestado, em que o sujeito passivo busca um pronunciamento definitivo pela via judicial, pairam dúvidas sobre a própria existência da dívida, cuja certeza virá apenas com o reconhecimento do crédito por decisão judicial transitada em julgado.

10. Em contraponto, sustenta o recorrente que há "*desnecessidade de autorização judicial para autorizar a compensação dos créditos em questão, tendo em vista a existência de normatização administrativa que autoriza a referida compensação*".

11. De fato, o Fisco já reconheceu, no plano abstrato, por meio da edição da Portaria MPS nº 133, de 2 de maio de 2006, e da Instrução Normativa SRP nº 15, de 12 de setembro de 2006, a possibilidade de restituição e compensação de valores arrecadados pela Previdência Social em relação aos exercentes de mandato eletivo, cujos recolhimentos deram-se por força da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentado pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 30 de outubro de 1997. Esse dispositivo foi posteriormente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

12. É certo também que na compensação vinculada ao regime dos tributos lançados por homologação, cabe ao contribuinte, por sua iniciativa, apurar seu crédito e efetuar a compensação, ficando esse encontro de contas sujeito a revisão fiscal. Por isso, se diz que essa espécie de compensação prescinde de prévia autorização administrativa ou judicial

13. Porém, como registra o voto-condutor do acórdão recorrido, ao submeter ao crivo do Poder Judiciário a sua pretensão de compensação, o sujeito passivo vincula-se ao desfecho da ação judicial. A rigor, não só o requerente como também a administração submeter-se-á à decisão final de mérito do Poder Judiciário.

13.1 Resultado dessa opção, o sujeito passivo fica compelido a aguardar a expedição da norma individual e concreta, revestida dos efeitos da coisa julgada material, para poder exercer o seu direito.

14. Embora o recorrente afirme que a compensação em questão não exige autorização judicial, enxergo contradição nesse ponto do apelo, porque optou exatamente em **ingressar em juízo para discutir tal encontro de contas.**

14.1 Não é aceitável que interponha, de um lado, ação judicial visando à obtenção de um pronunciamento definitivo pelo Poder Judiciário, e, de outro, aproveite a sistemática no âmbito do lançamento por homologação para compensar, segundo seus critérios, o crédito objeto de contestação judicial.

15. É bom anotar que a ação ajuizada pela recorrente, no ano de 2007, não se limita a discutir meros critérios de compensação, mas também a não incidência da prescrição nos pagamentos realizados, matéria que repercute diretamente na relação de direito material litigiosa (fls. 155/172).

15.1 De maneira que, ao levar a questão à apreciação do Poder Judiciário, há evidências de não estar configurada a indispensável certeza quanto ao crédito pleiteado pelo sujeito passivo, porque incerta a própria possibilidade de exigir o indébito do devedor. Pendendo controvérsia judicial sobre a existência do crédito, deve-se implementar a compensação somente após o trânsito em julgado da ação judicial.

16. A bem da verdade, o recorrente iniciou a compensação antes mesmo de haver uma decisão judicial, cuja sentença foi prolatada somente em ago/2011 (fls. 89 e 132).

16.1 Mesmo depois de conhecido o conteúdo dessa sentença, em que o magistrado vincula a compensação ao trânsito em julgado da ação, o recorrente não providenciou a retificação do encontro de contas efetuado, nada obstante o início da auditoria fiscal somente em jan/2013 (fls. 96/98).

17. É de ver-se que a conduta do recorrente de iniciar e manter a compensação antes do trânsito em julgado, além de contrariar o art. 170-A do CTN, é igualmente contrária ao próprio pronunciamento judicial.

18. Realço ainda que o art. 170-A do CTN, ao exigir que não mais haja discussão judicial acerca dos créditos, não distingue a compensação de tributos no âmbito do lançamento por homologação das demais modalidades de lançamento.

18.1 A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme nessa mesma linha de pensamento:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA. SÚMULA N.º 168/STJ.

1. Nas ações ajuizadas após a publicação da Lei Complementar n.º 104/2001, que acrescentou o art. 170-A ao CTN, somente se admite a compensação tributária depois do trânsito em julgado da sentença. Precedentes da Seção.

2. A jurisprudência da Corte não diferencia a compensação no âmbito do lançamento por homologação (art. 66 da Lei n.º 8.383/90) das demais hipóteses de compensação para efeito de incidência do disposto no art. 170-A do CTN. (grifei)

3. "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado" (Súmula n.º 168/STJ).

4. *Agravo regimental improvido.*

(AgRg nos EDcl nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 755.567/PR; Relator Ministro Castro Meira, 1ª Seção, Data de publicação em 13/3/2006)

19. Impõe-se a vedação do art. 170-A do CTN, inclusive, às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido, porque a norma jurídica não faz menção, tampouco faz qualquer restrição quanto à origem ou causa do indébito tributário a que se pretende submeter à compensação.

19.1. Colaciono, novamente, a pacífica jurisprudência do STJ, desta feita um julgamento na sistemática do recurso repetitivo (art: 543-C do Código de Processo Civil):

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. (grifei)

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

(Recurso Especial nº 1.167.039/DF; Relator Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, Data de Publicação: 2/9/2010)

20. Assim, exposto, a compensação mediante aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, e ainda contrária ao pronunciamento do Poder Judiciário, como ora se cuida, é motivo suficiente para fundamentar a glosa da compensação.

21. Ao menos nesse momento, são irrelevantes os aspectos adicionais apontados pela fiscalização para considerar indevidas as compensações, tais como a prescrição do crédito, a falta de retificação da GFIP, a existência de valores não recolhidos ou divergentes e a capitalização incorreta dos juros.

22. Como dito alhures, ao levar à matéria ao Poder Judiciário, o sujeito passivo vincula-se ao desfecho da ação judicial. Após o trânsito em julgado, a norma individual e concreta expedida autorizará a extinção do crédito tributário, nos termos e condições ali fixados.

22.1 Com base na regra individual emanada pelo Poder Judiciário, bem como nas normas gerais administrativas aplicáveis, a autoridade fiscal poderá verificar no futuro, tendo em conta suas atribuições prevista em lei, o cumprimento pelo sujeito passivo dos requisitos à compensação fixados no caso concreto. Até lá, tais critérios estarão pendentes de delimitação pela via judicial.

22.2 De sorte que, ao desconsiderar a acusação fiscal nessa parte, deixo de examinar também a respectiva contestação do recorrente.

23. Em suma, considerando a acusação, devidamente comprovada, de haver desobediência ao art. 170-A do CTN, deverá ser mantida, integralmente, a glosa da compensação, acrescida de juros e da multa de mora (art. 89, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991).

b) Multa isolada

24. Foi imposta pela fiscalização ao recorrente, em face da compensação indevida, multa isolada no percentual de 150% (cinto e cinquenta por cento) incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. Transcrevo o dispositivo:

Art. 89. (...)

§ 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. (grifei)

(...)

25. Como se nota, o § 10 não cuida de uma falsidade material, relacionada à autenticidade do documento, mas sim da comprovação de falsidade intrínseca a esse documento, em que se faz presente a mentira no seu conteúdo.

26. 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.

26.1 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.

27. Nesse passo, quando da constituição do crédito tributário, exige-se que a fiscalização aponte a existência de um modo de agir doloso por parte do sujeito passivo que conduza à falsidade da declaração apresentada. Mais que um ônus, o Fisco tem o dever de aplicar a penalidade com descrição e suporte em provas da ocorrência da falsidade das declarações em GFIP quando das compensações efetuadas.

28. No caso desses autos, a fiscalização sustenta existir não apenas um, mas um conjunto de fatores que relevariam a intenção dolosa do sujeito passivo em efetuar as compensações que sabidamente não teria direito, com o propósito de reduzir a contribuição previdenciária devida mensalmente, mediante as seguintes condutas: i) compensar valores prescritos, ii) compensar valores não recolhidos, iii) utilizar capitalização indevida de juros, iv)

não retificar as GFIPs originais e v) realizar a compensação mesmo que inexistente trânsito em julgado da ação (art. 170-A, do CTN).

29. Ao revés, o recorrente aduz não existir a falsidade nas suas declarações, porquanto jamais agiu de má-fé. Ao contratar empresa especializada para ingressar com ação judicial e apurar corretamente os valores recolhidos indevidamente, apresentou cálculos e fundamentos do seu direito à compensação, o que demonstraria a boa-fé.

30. Pois bem. Antes de mais nada, parece-me que a falsidade da declaração não deriva unicamente do oferecimento à compensação de crédito sabidamente inexistente de fato. Há outras situações que podem igualmente levar a inferir a conduta.

31. No direito tributário, não basta a existência de débito e crédito para surgir o direito à compensação. Como visto anteriormente, a compensação rege-se pelas normas da legislação de cada ente político.

32. Dado o elevado grau de participação do sujeito passivo, exige-se com mais razão o dever de veracidade na compensação efetuada no âmbito do lançamento por homologação, consistente em o detentor do crédito relatar, na linguagem apropriada, apenas situações correspondentes ao exercício do seu direito subjetivo autorizado em lei, visto que o encontro de contas opera efeitos imediatos sobre o pagamento do tributo, ainda que sob ulterior possibilidade de verificação pelo Fisco no prazo legal.

33. Em sendo assim, a utilização consciente de crédito pelo sujeito passivo não passível de compensação por expressa disposição de lei, ou assim declarado por decisão judicial, revela a mentira na declaração apresentada.

33.1 Admito que tal critério não é absoluto. A existência de controvérsia sobre questões de direito, interpretação ou aplicação da legislação, no âmbito administrativo e/ou judicial, em que existe margem razoável para discussão, impõe a necessidade de haver um exame mais percuciente da realidade dos fatos e do comportamento do sujeito passivo para que se ateste a conduta dolosa. Entendimentos conflitantes sobre determinada matéria, ainda não pacificados, não podem passar despercebidos do aplicador do direito.

34. A aplicação da penalidade reclama, portanto, haver prova de que o sujeito passivo, mesmo diante da realidade contrária à compensação, pratica uma conduta consciente de oferecer crédito sabidamente inapropriado para tal fim. Evidentemente, passa pela análise do caso concreto o convencimento a respeito de que o sujeito passivo praticou a compensação ciente da inveracidade das informações.

35. No caso sob julgamento, ficou demonstrada a realização de compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva judicial, em afronta direta ao art. 170-A do CTN.

36. O recorrente ofereceu tal crédito à compensação no ano de 2011, posteriormente a superação das discussões judiciais sobre a aplicação do art. 170-A do CTN à hipótese de inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido, conforme Recurso Especial nº 1.167.039/DF, antes mencionado, julgamento realizado no regime dos recursos repetitivos.

37. Não bastasse a vedação em abstrato pela lei, a decisão de primeira instância expressamente ressaltou a impossibilidade de compensação imediata, sem estar acobertada

pelo manto da coisa julgada, e, nada obstante, o sujeito passivo, mantendo-se inerte, não retificou espontaneamente as GFIPs e continuou aproveitando os efeitos da compensação para reduzir o montante a pagar do crédito tributário, nas competências 04 a 12/2011.

38. Ao ter pleno conhecimento da inviabilidade de oferecer o crédito à compensação, seja devido à vedação disposta no art. 170-A do CTN, abonada pelo Poder Judiciário, seja em decorrência do conteúdo expresso da parte dispositiva da sentença judicial, seja por estar o provimento judicial passível de modificações até seu trânsito em julgado, o recorrente ofereceu à compensação crédito sabidamente impróprio para esse fim, de forma consciente e intencional.

39. De outra banda, o recorrente dá a entender que terceiro, na condição de prestador de serviço contratado, pode lhe ter induzido a realizar a compensação considerada indevida e, nessa circunstância, inexistiria a intencionalidade quanto à falsidade da declaração apresentada.

39.1 Todavia, ainda que possam ser viáveis argumentos desse jaez para elidir a aplicação da penalidade imposta, o ônus da prova em relação a esse tipo de alegação, como se sabe, pertence a quem dela aproveita e, apesar da leitura atenta da acusação e defesa, não identifiquei elementos suficientes nos autos para validar a realidade dos fatos sugerida pelo recorrente. Pelo contrário, as provas apontam para uma conduta consciente do recorrente.

40. Dessa feita, consoante conjunto probatório, estou convencido da falsidade das declarações da compensação apresentadas pelo sujeito passivo e, por conseguinte, mantenho a multa isolada aplicada pela fiscalização.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Cleberon Alex Friess.