



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

Processo n° 15586.720696/2012-70
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.341 – 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2016
Matéria CSP - COMPENSAÇÃO INDEVIDA EM GFIP - MULTA ISOLADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE VIANNA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. FALSIDADE DE INFORMAÇÃO EM GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições em desacordo com sentença judicial que determina a observância do art. 170-A do CTN, bem como sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor, a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), 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 trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2302-002.739, proferido pela 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/2ª Seção de Julgamento do CARF.

Trata-se de Autos de Infração de Obrigação Principal nº 51.009.9831 e 51.009.9840, **decorrente de glosa de compensação indevida de contribuições previdenciárias, em virtude da não comprovação de créditos utilizados na compensação**, além de multa isolada, conforme descrito no Relatório Fiscal às fls. 14/40.

O sujeito passivo do crédito tributário ofereceu impugnação, de fls. 235/253 e 268/290, do qual a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, fls. 314/323, julgou procedente em parte, anulando o crédito tributário aviado no Auto de Infração nº 51.009.9840, e mantendo o crédito tributário lançado mediante o Auto de Infração nº 51.009.9831 em sua integralidade.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o Contribuinte interpôs recurso voluntário, fls. 336/359, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos: que é necessária a suspensão do presente Processo Administrativo Fiscal; que não ocorreu prescrição; que o art. 170-A do CTN é inaplicável ao caso, porque não houve contestação judicial do tributo, mas sim discussão quanto aos termos *a quo* e *ad quem* do prazo prescricional; que é descabida a exigência de retificação das GFIP; e necessidade de manutenção da anulação da multa isolada.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 369/399, conheceu parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, negou-lhe provimento. Outrossim, conheceu do Recurso de Ofício para, no mérito, negar-lhe provimento, para cancelar a multa isolada, por entender que a Fiscalização não comprovou, expressa e diretamente, os elementos da conduta do sujeito passivo que transbordou no dolo de apresentar a declaração falsa, o que enseja a não aplicação da multa isolada prevista no do art. 89, § 10 da Lei 8.212/1991.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 404/411, alegando que o acórdão recorrido determinou o cancelamento da multa, apesar de restar claro nos autos os requisitos para a aplicação da penalidade disposta no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, I da Lei nº 9.430/96 (compensação indevida e decorrente comprovação de falsidade na declaração apresentada, tendo em vista a compensação lastreada em decisão sem trânsito em julgado, em inobservância ao art. 170-A do CTN). Ainda, afirmou que falsidade da declaração fundada em compensação lastreada em decisão não transitada em julgado comprova o intuito de reduzir as contribuições previdenciárias, configurando causa de aplicação da multa. Também, que não se alegue desconhecimento da lei acerca da compensação (art. 170-A), pois o regramento é específico e clara é a regra da necessidade de liquidez e certeza do crédito a ser compensado, sendo no caso imprescindível o trânsito em julgado da decisão judicial.

Às fls. 414/418, em Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, o Presidente da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao recurso, considerando que no acórdão paradigma “*a declaração de compensação indevida impôs a*

aplicação da multa, tendo em vista a falta de liquidez e certeza do crédito tributário, em similitude fática com os autos. Diversamente, o acórdão recorrido afastou a multa, apesar da falta de certeza e liquidez dos créditos objeto de compensação, pois fundamentada em decisão judicial sem trânsito em julgado, em desacordo com o art. 170-A do CTN.

Devidamente cientificado, o Interessado apresentou contrarrazões às fls. 431/441.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

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

Trata-se de Autos de Infração de Obrigação Principal nº 51.009.9831 e 51.009.9840, decorrente de glosa de compensação indevida de contribuições previdenciárias, em virtude da não comprovação de créditos utilizados na compensação, além de multa isolada, conforme descrito no Relatório Fiscal às fls. 14/40.

O Acórdão recorrido cancelou a multa isolada, por entender que a Fiscalização não comprovou, expressa e diretamente, os elementos da conduta do sujeito passivo que transbordou no dolo de apresentar a declaração falsa, o que enseja a não aplicação da multa isolada prevista no do art. 89, § 10 da Lei 8.212/1991.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional, trouxe para análise a divergência jurisprudencial no sentido de que restou claro nos autos os requisitos para a aplicação da penalidade disposta no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, I da Lei nº 9.430/96 (compensação indevida e decorrente comprovação de falsidade na declaração apresentada, tendo em vista a compensação lastreada em decisão sem trânsito em julgado, em inobservância 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.**

No caso concreto observo que não tendo sido promovida a exclusão dos agentes políticos em da base de dados da Seguridade Social, mediante a entrega das respectivas GFIP retificadoras, tais pessoas físicas permanecerão, no período de 01/02/1998 a 18/09/2004, vinculadas ao RGPS na condição de segurados empregados, sendo devidas as contribuições previdenciárias recolhidas a esse título. Em consequência, sendo devidas as citadas contribuições sociais, não há que se falar em recolhimento indevido. Sem recolhimento indevido, não haverá constituição de crédito em favor do Município. Desse modo, verifico que o contribuinte já restou prejudicado por sua própria torpeza, perdendo assim o direito a

compensação, **contudo o direito existiu**, ele não foi inventado ou forjado, ele era real e oponível a terceiros.

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 Custeio, 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 – 1ª 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 (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 – 1ª 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 inconstitucionalidade, esta poderá ser aproveitada na decisão administrativa, como é o caso em tela.

Sendo assim, 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.

Diante do exposto voto no sentido de CONHECER do recurso especial e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Peço licença a ilustre conselheira para divergir do seu entendimento com relação ao mérito da aplicação da multa isolada pela compensação indevida em GFIP.

Conforme o relatório fiscal, constatou-se pela análise das GFIP e documentos apresentados, que o contribuinte realizou indevidamente compensações considerando a declaração de inconstitucionalidade da contribuição devida pelos agentes políticos. face ainda não possuir direito líquido e certo para proceder a compensação.

Aliás esse foi o entendimento descrito pelo relator do Acórdão 2302-002.739, que negou provimento ao recurso de ofício, mantendo a exclusão da multa isolada, agora objeto de recurso especial.

Quanto ao questionamento acerca da multa isolada, base do presente recurso, entendo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, considerando, que informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa encontre-se exercendo direito líquido e certo, leva sim, a uma falsa declaração, capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no § 10 do art. 89 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

A argumentação da autoridade fiscal para glosa e aplicação da multa isolada reflete-se em diversas frentes: prescrição, não retificação do documento GFIP e ausência de comprovação do recolhimento indevido. Aliás esse último ponto, é utilizado como base para a sua conclusão, qual seja: parte da inexistência de comprovação dos recolhimentos que gerariam o direito creditório e por conseguinte a falsidade de declaração em GFIP.

Senão vejamos alguns tópicos do relatório:

2. No relatório fiscal de fls. 14/40 a fiscalização informou, em síntese, que:

2.1. O presente processo teve por objeto o lançamento de contribuições previdenciárias decorrentes da glosa de compensações e de multa isolada devido à realização de compensação com falsidade de declaração em GFIP;

2.2. O contribuinte foi intimado através de TIPF e TIF nº 1 a apresentar documentos e esclarecimentos acerca do procedimento de compensação que realizou em GFIP, com intuito de verificar a regularidade da operação;

2.3. O sujeito passivo realizou a compensação de contribuições recolhidas, no período de 02/1998 a 09/2004, sobre a remuneração dos exercentes de mandato eletivo da Prefeitura e Câmara Municipal. As compensações foram realizadas com as contribuições devidas no período de 12/2010 a 06/2011.

2.4. O contribuinte propôs a ação judicial nº 2010.50.01.0038906, na data de 08/04/2010, para compensar os

recolhimentos sobre a remuneração dos agentes políticos, do período de 12/1999 a 09/2004. A decisão de 1ª instância foi favorável ao sujeito passivo, no sentido de reconhecer o direito de compensação do indébito, referente ao período de 04/2000 a 09/2004, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos de administração tributária, e respeitado o artigo 170A do CTN. Pronunciou a prescrição da pretensão restituitória quanto aos pagamentos realizados até 07/04/2000.

2.5. O sujeito passivo não observou o disposto no artigo 170-A do CTN, que veda a compensação de tributos antes do trânsito em julgado da decisão, iniciando a compensação em 06/2010, bem como deixou de observar os termos da sentença proferida, pois compensou valores das competências declaradas prescritas na data da propositura da ação.

Também não retificou as GFIP, nem apresentou cópias dos documentos de arrecadação e/ou lançamentos de ofício que originaram o suposto indébito;

2.6. Aplicou a multa isolada no percentual de 150%, em razão da falsidade na declaração, comprovada pela falta de retificação das GFIP, pela compensação de recolhimentos prescritos e por não aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial.

Conforme consta do relatório fiscal, buscou a autoridade fiscal esclarecer: a existência de ação judicial transitada em julgado que amparasse as compensações, fundamentando a glosa e multa no fato de que a própria decisão determinava a observância do art. 170-A do CTN.

Em relação a este tema, trago trecho do voto do acórdão recorrido, com esclarecimentos sobre a sentença proferida:

Registre-se, por relevante, que a própria sentença judicial proferida pela 1ª Vara Federal Cível de Vitória, Seção Judiciária do Espírito Santo, nos autos do Processo 2010.50.01.0038906, determina que “A compensação deverá ser realizada pelo autor de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos de administração tributária”.

“Tendo em vista o exposto, RESOLVO O MÉRITO e JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO, nos termos do art. 269, I, do CPC, para:

(a) PRONUNCIAR A PRESCRIÇÃO quanto aos fatos geradores concretizados antes do decênio que antecedeu a propositura da ação;

(b) DECLARAR o direito do autor de efetuar a compensação de contribuição previdenciária incidente sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo sob a égide da Lei nº 9.506/1997, no período entre 08/04/2000 e 18/09/2004, respeitado o art. 170A do CTN. A compensação deverá ser realizada pelo autor de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos de administração tributária;

(c) DETERMINAR que sobre os valores a serem compensados incida taxa SELIC, a título de juros e correção monetária, a iniciar do recolhimento de cada contribuição indevida;

(d) DETERMINAR à ré que não imponha óbices à compensação.”

Ao contrário de outros processos de compensação, onde a empresa promove as compensações, amparada em decisão judicial que delimita o alcance de seu direito, no presente caso, mesmo que se argumente a existência de declaração do STF acerca da inconstitucionalidade da contribuição dos agentes políticos, não há como afastar as exigências legais para que a empresa possa efetivamente demonstrar o direito "líquido e certo" a compensação e, dessa forma, promover a informação do crédito a compensar, diminuindo o tributo devido.

Basta-nos uma leitura das informações transcritas do termo de verificação fiscal (relatório fiscal), para entender que não simplesmente equivocou-se o autuado em relação as competências alcançadas pela prescrição, nem tampouco, fundamentou o auditor o lançamento e a aplicação da multa isolada simplesmente na ausência de retificação da GFIP, mas na ausência de demonstração de ter efetivamente recolhido a contribuição dos agentes políticos, que declarou em GFIP ter direito líquido e certo a compensação. Ademais, ainda que se falasse em direito (caso tivesse comprovado o recolhimento), foi descrito anteriormente que a própria decisão judicial determinava que se aguardasse o trânsito em julgado.

Entendo que deve o auditor, analisando pontualmente cada caso concreto, identificar a verba compensada, para só então definir a existência de falsidade de declaração. Ou seja, concordo que compete ao auditor apontar efetivamente a falsidade, o que no caso dos autos, entendo ter a autoridade fiscal demonstrado.

Note-se que o legislador não exigiu a demonstração da fraude por parte do agente fiscal, como muito argumentado pelo recorrente, nem mesmo dolo, mas a indicação de informação falsa na GFIP.

Convém apreciar, inicialmente o dispositivo legal utilizado pela autoridade fiscal para imposição da multa isolada, o § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991:

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).

(...)

§ 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).

(...)

Entendo que o dispositivo em questão retrata multa diversa da comumente aplicada nos lançamentos de ofício, consubstanciada no art. 44, § 1, da Lei nº 9430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, mencione a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Mas, qual o limite entre a caracterização de simples informação inexata, ou sem que o recorrente tenha legitimidade para exercer naquele momento o direito, e a falsidade propriamente dita? Ao efetivar compensação sobre valores de contribuições ao qual não demonstrou o recorrente ter efetivamente promovido o recolhimento, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito na verdade inexistente, indicando nítida falsidade de declaração. Até concordo que a indicação de prescrição em relação a declaração de inconstitucionalidade da contribuição dos agentes políticos e a necessidade de retificação em GFIP não seriam elementos suficientes a indicação da falsidade, posto existirem discussões no passado acerca de qual o termo inicial para contagem da prescrição e a possibilidade de atuar o sujeito passivo por informação inexata em GFIP.

Neste ponto, entendo pertinente transcrever o voto do ilustre Conselheiro Kleber, que tratou com muita propriedade a questão:

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário-de-contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.

A declaração em GFIP de créditos a compensar gera a conseqüente diminuição da contribuição devida, todavia, está sujeita a posterior homologação. Nesse sentido, compete a autoridade fiscal intimar o contribuinte a esclarecer a base dos valores declarados, informações essas que devem estar disponíveis à fiscalização, tão logo seja o contribuinte intimado para tanto. O mínimo a ser apresentado seria os documentos pertinentes a folha de pagamentos dos agentes políticos, valores que poderiam ser conferidos com as GPS e GFIP para efeito de comprovação do recolhimento.

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9430/1996. No meu entender a previsão de multa isolada pela falsidade de declaração, visa justamente coibir a prática de compensação de

valores, sem que o contribuinte, ao ser inquirido para tanto, prove que os valores lançados em GFIP são seu direito.

De se concluir que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, como no presente caso.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para , no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira