



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

Processo nº 15586.720748/2013-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.837 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ESPIRITO SANTO SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCACAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE NA CONFECCÃO DA GFIP. IMPROCEDÊNCIA.

Deve ser declarada a improcedência da multa isolada no patamar de 150% sobre as contribuições indevidamente compensadas, quando não reste suficientemente configurada que a declaração da GFIP foi elaborada com falsidade.

No caso em apreço, os autos revelam que se trata de erros de apuração e não de inserção deliberada de dados falsos na guia informativa.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para a exclusão da multa isolada.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ronaldo de Lima Macedo, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Oliveira, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 14-48.368 de lavra da 17.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Ribeirão Preto (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração - AI nº 51.028.219-9.

A lavratura corresponde a aplicação da multa isolada prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/2009, em razão do ente público haver apresentado declaração relativa à compensação com informação falsa.

Ressalte-se que para o Auto de Infração nº 51.028.218-0, apuração das contribuições indevidamente compensadas, o contribuinte admitiu a sua procedência, dessa forma não se instaurou o contencioso relativo a esta lavratura.

Para as competências relativas à aplicação do AI sob enfoque (multa isolada), o relatório fiscal, fls. 15/38, trouxe a seguinte tabela:

Comp da GFIP	Status GFIP	Dia Envio	Competência correspondente para lançamento da Multa Isolada (*)	Valor Compensado Indevidamente (A)	Valor da Multa (E x 150%)
A	B	C	D	E	F
01/2009	1-Exportada	03/02/2012	02/2012	244,81	367,22
02/2009	1-Exportada	03/02/2012		10.162,52	15.243,78
03/2009	1-Exportada	03/02/2012		4.422,61	6.633,92
04/2009	1-Exportada	03/02/2012		2.346,56	3.519,84
05/2009	1-Exportada	03/02/2012		5.402,99	8.104,49
06/2009	1-Exportada	03/02/2012		2.969,55	4.454,33
07/2009	1-Exportada	03/02/2012		4.585.463,49	6.878.195,24
08/2009	1-Exportada	03/02/2012		950,38	1.425,57
09/2009	1-Exportada	03/02/2012		1.307,46	1.961,19
10/2009	1-Exportada	03/02/2012		3.704,97	5.557,46
11/2009	1-Exportada	03/02/2012		3.598,26	5.397,39
12/2009	1-Exportada	03/02/2012		80.694,78	121.042,17
Total da Multa Isolada em 02/2012					7.051.902,60

(*) *Mês da entrega da última GFIP encaminhada*

O fisco afirma que os elementos coletados durante a ação fiscal, os quais estão demonstrados em planilhas colacionadas aos autos, servem para demonstrar que o ente autuado, declarou nas GFIP do exercício de 2009 créditos inexistentes relativos aos exercícios

de 2005 e 2006, com o nítido propósito de reduzir o recolhimento das contribuições previdenciárias.

Ressalta que nos exercícios de 2005 e 2006 o sujeito passivo ajustava os valores constantes nas folhas de pagamento e os declarados na GFIP de modo a justificar a existência dos créditos que foram utilizados nas compensações relativas ao exercício de 2009.

Conclui que o contribuinte agiu dolosamente, incorrendo em conduta fraudulenta, ao declarar nas GFIP créditos que sabidamente não possuía, na intenção de reduzir o montante das contribuições previdenciárias devidas.

Nesse sentido, afirma ser cabível a aplicação da multa isolada prevista no § 10.º do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991.

Informa-se sobre a lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP dando conta da existência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

Cientificada da lavratura em 30/09/2013, o sujeito passivo apresentou impugnação, onde em síntese tenta comprovar que as declarações relativas ao exercício de 2009 continham informações incorretas, mas que os erros se deram por equívoco, jamais por dolo. Assim, seria improcedente a imposição da multa isolada consubstanciada no AI n.º 51.028.219-9.

A DRJ não acatou a tese defensiva e manteve a multa na sua integralidade, ver fls. 10.423 e segs.

Inconformado o Estado do Espírito Santo apresentou recurso, no qual trata dos pontos abaixo relatados (fls. 10.449 e segs.).

Reconhece que, por equívoco, efetuou indevidamente a compensação de contribuições previdenciárias no exercício de 2009, tanto que quitou o AI relativo às glosas de compensação.

Não se conforma, no entanto, com a imposição de multa no patamar de 150% sobre as contribuições indevidamente compensadas, posto que as declarações dos créditos inexistentes deu-se por equívoco, não se verificando intuito de fraude.

Narra que em agosto de 2007 foram detectadas divergências entre os valores declarados em GFIP e aqueles recolhidos, fato que impediu a obtenção de Certidão Negativa de Débito - CND, pelo órgão autuado. Mesmo observando que em parte das competências havia efetuado recolhimentos em valores superiores aos devidos, o Estado do Espírito Santo, diante da urgência em obter a CND, decidiu recolher os valores exigidos pela administração tributária, para depois ser ressarcido via compensação.

Afirma que posteriormente verificou a existência de recolhimentos a maior no período de 2004 a 2009, o que motivou a confecção de GFIP buscando a compensação dos créditos, tendo efetuado corretamente a compensação dos indébitos relativos aos exercícios de 2004, 2007, 2008 e 2009, que foram compensados na competência 13/2008, procedimento este homologado pela administração tributária.

O fisco, todavia, verificou equívocos na confecção das GFIP de 2005 e 2006, fato que motivou a lavratura dos dois AI presentes no processo sob enfoque.

Sustenta que a multa isolada em decorrência dos citados erros não procede, posto que essa penalidade somente pode incidir quando se estiver diante de declaração de compensação não homologada pela RFB, em que se comprove a ocorrência de falsidade na declaração prestada pelo contribuinte. Deve-se observar que a regra não é a aplicação da multa isolada, devendo-se adotar o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 com parcimônia.

Advoga que há de se distinguir a falsidade do mero equívoco. O dispositivo em questão não tem aplicabilidade quando se tratar de erro ou omissão, sem que a autoridade lançadora demonstre a existência de falsidade material cometida pelo sujeito passivo.

Para dar guarida ao seu entendimento, apresenta trecho de voto condutor de acórdão do CARF, tratando desse questão.

Junta outro precedente do CARF para enfatizar que a multa isolada somente tem lugar quando se comprova que o contribuinte praticou ação ou omissão dolosa visando impedir que a autoridade fazendária tome conhecimento da existência do crédito tributário.

Defende que a autoridade fiscal deixou de apresentar os elementos que poderiam demonstrar a presença do dolo na conduta infracional, posto que do relatório fiscal não se pode extrair que a hipótese legal para aplicação da multa isolada restou configurada.

Alega que a boa fé da recorrente é evidenciada pelo fato de que dos seis exercícios examinados apenas em dois o procedimento compensatório não foi homologado. Os equívocos ali cometidos não podem em absoluto serem tratados como falsidade.

Por outro lado, aduz que os servidores do ente autuado prestaram auxílio em todo o trabalho da auditoria fiscal, o qual levou mais de um ano para ser concluído, o que também afasta a conclusão pela existência de dolo ou conduta fraudulenta.

Apresenta mais um precedente do CARF que afastou a multa isolada em fiscalização em Prefeitura de Município localizado no Espírito Santo, por falta de caracterização do dolo.

Ressalta que, ainda que se queira fundamentar a multa diretamente na Lei nº 9.430/1996, o fisco não está dispensado de comprovar a ocorrência de fraude, o que não ocorreu na espécie.

Ao final pede o provimento do recurso ou a redução da multa a 50% dos créditos não reconhecidos, na forma dos §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/1996 c/c o inciso I do § 1.º do art. 45 da Instrução Normativa nº 1300/2012.

É relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Aplicação da multa isolada

Nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991, §§ 9.º e 10, introduzidos pela Lei 11.941/2009, são duas as sanções pela utilização de créditos inexistentes para compensação de contribuições previdenciárias, como se pode ver do texto legal:

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.

(...)

§ 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.

(...)

Segundo o § 9.º, sobre as contribuições indevidamente compensadas incidem juros de mora e multa mora, todavia, caso se comprove que o sujeito passivo apresentou a declaração com falsidade, além dos acréscimos do § 9.º, haverá a imposição de multa isolada correspondente a 150% sobre o valor que se deixou de recolher à Seguridade Social.

No caso em apreço a multa e juros moratórios previstos no § 9.º foram aplicados no AI n.º 51.028.218-0, no qual foram lançadas as contribuições indevidamente compensadas. Esse crédito, conforme já relatei, foi integralmente quitado pelo recorrente.

A imposição da multa de 150% compõe o AI n.º 51.028.219-9, o qual é objeto do recurso agora apreciado.

A interpretação dos dois parágrafos do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991 acima citados revela que a declaração incorreta da GFIP que conduza à compensação indevida,

independentemente da intenção do sujeito passivo, leva à exigência das contribuições acrescidos de juros e multa, esta no patamar de 0,33% ao dia, limitada a 20%, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996.

Todavia, caso o fisco consiga demonstrar que a GFIP foi preenchida com dados falsos, há de incidir a multa isolada no patamar de 150% sobre os valores indevidamente compensados.

Para o fisco, o ente fiscalizado deliberadamente lançou nas GFIP do exercício de 2009 créditos inexistentes relativos aos exercícios de 2005 e 2006, com a clara intenção de reduzir o valor das contribuições previdenciárias devidas.

O recorrente, por sua vez, afirma que a compensação indevida decorreu unicamente de equívocos do setor responsável pela confecção da guia informativa. Afirma que no ano de 2007 efetuou recolhimentos em excesso para liberar a CND, para depois recuperar os valores mediante compensação.

Sustenta que as compensações dos exercícios de 2004, 2007, 2008 e 2009 foram homologadas pelo fisco, que detectou incorreções apenas nos exercícios de 2005 e 2006, todavia, esses erros são fruto de mudança na sistemática de retificação da GFIP, além de tentativa de compensar valores recolhidos por ocasião da antecipação do 13.º salário, parcela esta que não sofre incidência de contribuições, além de utilização do regime de caixa na confecção das folhas de pagamento.

Analizando o relato do fisco é possível perceber que após um extenso arrazoado, suportado por várias planilhas demonstrativas, chega-se à conclusão da existência de compensação indevida de créditos gerados por supostos recolhimentos a maior efetuados em 2005 e 2006.

Não consegui, no entanto, enxergar a ocorrência de declaração falsa na GFIP, vislumbrando tão somente a ocorrência de equívocos na apuração dos créditos existentes, os quais deram ensejo às glosas efetuados no AI n.º 51.028.218-0.

Observa-se que o próprio envio de diversas retificações nas GFIP, antes de representar uma conduta fraudulenta, parece-me mais uma tentativa de fazer coincidir os valores declarados em GFIP com as remunerações lançadas em folhas de pagamento.

Esse fato é reconhecido pela autoridade lançadora, quando expõe:

"Verifica-se ainda que, com o objetivo de retificar informações, houve o encaminhamento de sucessivas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, para cada uma das competências analisadas"

Percorrendo o caminho trilhado pelo fisco para demonstrar o desacerto no procedimento do sujeito passivo, percebo que as afirmações são bastante consistentes para demonstrar a inexistência dos créditos, jamais para indicar a ocorrência de fraude na elaboração da GFIP.

Observemos por exemplo o item 6.6.2 do relatório fiscal, onde é feita uma análise dos créditos do contribuinte no exercício de 2005. Ali a autoridade lançadora faz um

batimento entre as contribuições devidas e as recolhidas e chega à conclusão de que não haveria créditos compensáveis no período, todavia, revela que em algumas competências houve saldo credor ao contribuinte, mas que, ao se fazer um apanhado global do exercício, os créditos seriam anulados pelos débitos.

Em outro momento, item 6.6.3.1, o fisco revela que nas competências 01, 03, 04 e 05/2006 havia créditos em favor do ente público, todavia, a compensação não poderia ser efetuada pelo fato do sujeito passivo se encontrar irregular quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias.

O item 6.7.3, onde é feito o batimento para o ano de 2006, demonstra a existência de valores recolhidos a maior que os devidos e situações inversas. O fisco conclui que numa análise geral do período o saldo em favor da Fazenda Pública prevaleceria, não havendo valores a compensar.

Outra divergência apontada pelo fisco diz respeito à erro na atualização monetária dos valores passíveis de compensação, onde o auditor apresentou nova planilha com os valores previstos na legislação.

Diante dessas constatações, a auditoria conclui que o sujeito passivo utilizou-se do expediente de criar artificialmente compensações com o propósito único de reduzir o recolhimento das contribuições.

Afirma que essa conduta foi consciente e, para demonstrar, menciona que, quando o sujeito passivo identificava que a retificação de uma GFIP geraria contribuição a recolher, aumentava o valor da compensação de modo a reduzir o montante das contribuições devidas.

É essa a sua justificativa para aplicação da multa isolada, a qual teria decorrido da conduta de apresentar a GFIP com informações falsas no campo compensação.

Passo as minhas considerações.

Não há como negar que o relatório fiscal foi preciso ao demonstrar de forma inquestionável a existência das compensações indevidas, tanto que o sujeito passivo sequer impugnou a exigência das contribuições acrescidas de juros e multa, porém tenho que me quedar aos argumentos do recurso quando a recorrente busca afastar a multa isolada, sob o forte argumento de que não restou demonstrada a conduta dolosa de apresentar declaração falsa dos créditos compensáveis.

O principal argumento do fisco é que o ente público, a cada retificação da GFIP, alterava o valor da compensação de modo a reduzir a contribuição devida. Creio que a afirmação está correta, todavia, a conclusão não me parece ser a mais acertada.

Verifica-se que houve diversas retificações das GFIP motivadas, ora por erro em sua confecção, ora por alteração na sistemática de correção dos dados. Todavia, dos seis exercícios auditados apenas dois apresentaram problemas nos valores declarados, o que nos permite inferir que se houvesse a intenção deliberada de falsear as informações seriam detectados as inconsistências para todo o período fiscalizado.

Observa-se que, mesmo nos exercícios em que houve compensação indevida (2005 e 2006), há competências em que houve recolhimentos superiores aos valores devidos. Essa é outra constatação que me leva a entender que não houve a conduta deliberada de falsear as informações.

Veja-se que no caso sob testilha não estamos tratando de compensações em situações em que o sujeito passivo tem plenas condições de saber que o crédito não é compensável, como é o caso de títulos da dívida pública, ou mesmo de compensações com base em decisões judiciais que não possuam efeito vinculante perante a administração tributária.

Observe-se que o próprio auditor fiscal reconheceu no seu relato (ver item 1.2.3) que às conclusões acerca da existência do direito de compensação não poderia ser obtidas mediante mera diligência fiscal, dada a complexidade do tema e do volume de material a ser analisado.

Por outro lado, vale repisar que nem todas as compensações efetuadas no período foram glosadas, o que sugere que as falhas encontradas decorreram deslizes na apuração dos créditos, não havendo margem para se assegurar com precisão que tenha havido conduta dolosa com intenção de falsear a GFIP.

A jurisprudência do CARF colacionada pelo recorrente permite a clara visualização do entendimento deste Tribunal acerca do tema. Os dois casos que apresentarei referem-se a lavraturas contra órgãos públicos e o colegiado, por unanimidade, afastou a multa isolada.

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 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 hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade de tributo indevidamente recolhido. 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.

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 sindicar a efetiva falsidade da declaração, os quais não são supráveis pela mera presunção de veracidade inerente ao ato administrativo.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

(Acórdão n.º 2302-002.521, de 18/06/2013, Rel. Juliana Campos de Carvalho Cruz)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2010

I - DO RECURSO DE OFÍCIO. NEGADO.

Quando a decisão de primeira instância está devidamente consubstanciada no arcabouço jurídico-tributário, o recurso de ofício (remessa necessária) será negado.

II - DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIDO EM PARTE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade oriunda de uma suposta falta de fundamentação dos fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA.

A contribuição a cargo da empresa incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestaram serviço. O salário de contribuição do empregado corresponde à remuneração auferida, assim entendida como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO PRESCRICIONAL. DESOBEDECIDO.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita às limitações legais e à homologação pela fiscalização, não sendo um direito absoluto do contribuinte. O direito de compensar contribuições pagas indevidamente extingue-se em cinco anos contados do dia seguinte ao do recolhimento ou do pagamento indevido.

MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO COM FALSIDADE NA GFIP. INOCORRÊNCIA.

Não é justificável a exigência da multa isolada quando o Fisco não comprove, por meio de elementos mínimos juntados ao autos, a conduta da Recorrente com o intuito de falsidade da declaração apresentada. O cabimento da multa isolada, no caso de compensação indevida na GFIP, depende da comprovação da falsidade da declaração por parte do Fisco, não se caracterizando falsidade o mero exercício do direito de compensação em relação a verbas cuja não incidência não tenha sido declarada por decisão judicial transitada em julgado.

Recurso de Ofício Negado.

(Acórdão n.º 2402-004.641, de 10/03/2015, Rel. Ronaldo de Lima Macedo)

Diante das considerações acima que se encontram em consonância com a jurisprudência reproduzida e por não estar convencido de que tenha havido comprovada falsidade na elaboração da GFIP, encaminho pelo provimento do recurso.

Conclusão

Voto por conhecer do recurso para dar-lhe provimento, para excluir a multa isolada nos termos do voto acima.

Kleber Ferreira de Araújo.