



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

Processo n° 15586.720842/2012-67
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2302-003.137 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2014
Matéria Compensação: Glosa
Recorrentes MUNICÍPIO DE MONTANHA
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO. RECURSO REPETITIVO DO STJ.

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, nos termos do REsp 1.167.039-DF, cuja decisão foi proferida na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF (Portaria n° 256/2009), as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei n° 5.869/73), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO FALSA. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.

Para a incidência da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei n° 8.212/91, há a exigência expressa de que se comprove a "falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo", de sorte que a mera alegação de ilegitimidade da compensação realizada não é suficiente para a subsunção do tipo infracional.

Recurso Voluntário Negado

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso de Ofício, que excluiu do lançamento a multa isolada, já que não comprovado o dolo e por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Maria Anselma Coscrato dos Santos, Arlindo da Costa e Silva, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício contra **decisão de primeira instância** que negou provimento à impugnação do **AI nº 51.012.928-5, mantendo o crédito tributário**, no valor de R\$ 1.052.001,49, acrescido de juros e multa; e deu provimento à impugnação do **AI nº 51.012.929-3, anulando o crédito tributário**, no valor de R\$ 1.579.502,25.

Adota-se o relatório constante no acórdão do órgão *a quo* (fls. 296/297), que bem resume o quanto consta dos autos:

*Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura do **auto de infração nº 51.012.928-5**, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga aos segurados que prestaram serviços à entidade autuada, não recolhidas em época própria, devido à realização de **compensação indevida, no período de 02/2010 e 06/2010 a 12/2011**; e do **auto de infração nº 51.012.929-3**, referente à **multa isolada, no percentual de 150%** das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestaram serviços, devido à realização de compensação indevida, declarada em GFIP com falsidade.*

2. No Relatório Fiscal de fls. 16/22, a autoridade lançadora esclarece, em síntese, que:

2.1. Analisando os arquivos das GFIP entregues pelo contribuinte à RFB, a autoridade lançadora verificou que a entidade efetuou compensações no período de 02/2010 a 12/2011, sem que, no entanto, fosse possível identificar no seu conta corrente recolhimentos a maior que justificassem o procedimento.

2.2. O contribuinte havia informado em GFIP a compensação efetuada no período já mencionado, no entanto, posteriormente, apresentou novas GFIP, excluindo tal informação. Intimada a prestar esclarecimentos (TIF nº 02), a entidade apresentou novas GFIP corrigindo o equívoco, voltando a informar as compensações levadas a efeito.

2.3. Para justificar as compensações efetuadas no período de 06/2010 a 12/2011, o contribuinte informou que se tratam de contribuições previdenciárias incidentes sobre os vencimentos de prefeito, vice-prefeito e vereadores, recolhidas no período de 05/2000 a 09/2004, que, inclusive, teria sido objeto do questionamento judicial, através do processo nº 0000352402010.4.02.5003, em trâmite perante a Vara Federal de São Mateus/ES.

2.4. Apesar da existência de sentença favorável ao contribuinte datada de 19/10/2011, o mesmo iniciou as compensações na GFIP de 06/2010, entregue em 05/07/2010, tendo desobedecido, portanto, o disposto no art. 170-A do CTN.

2.5. Além disso, o contribuinte não observou as normas que tratam da prescrição do crédito tributário e da necessidade de retificação das GFIP antes de proceder à compensação.

2.6. Com relação à compensação efetuada pelo contribuinte na competência 02/2010, intimado a prestar esclarecimentos, o contribuinte reconheceu que foi uma falha do seu setor de pessoal.

2.7. Pelos motivos acima delineados, a fiscalização glosou a totalidade dos valores compensados pela entidade autuada, nas competências 02/2010 e 06/2010 a 12/2011.

3. Como tais compensações foram declaradas em GFIP com indícios de falsidade, dolo ou má-fé, visto terem sido declarados créditos inexistentes ou desamparados de decisão judicial, também foi aplicada a multa isolada de 150% sobre o valor indevidamente compensado nas GFIP declaradas em data posterior a 04.12.2008, data da publicação da MP449 de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/09, de acordo com art.89, §10o, da Lei 8212/91 e art.44, §1o, da Lei 9430/96.

DA IMPUGNAÇÃO

4. A entidade autuada apresentou sua peça impugnatória de fls. 192/196, relativa ao AI nº 51.012.9285, alegando, em síntese, que:

(...)

(destaques nossos)

A 12ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro, no Acórdão de fls. 233 e seguintes, negou provimento à impugnação do AI nº 51.012.928-5, mantendo o crédito tributário, no valor de R\$ 1.052.001,49, acrescido de juros e multa. Todavia, quanto ao AI nº 51.012.929-3, que trata exclusivamente da multa isolada, deu provimento à impugnação para anular o crédito tributário no valor de R\$ 1.579.502,25, recorrendo de ofício de sua decisão.

A recorrente foi intimada do Acórdão em 30/10/2013 (fls. 245), tendo apresentado Recurso Voluntário em 12/11/2013 (fls. 249 e seguintes), no qual alega que a sentença daria amparo à compensação ao não condicionar a compensação ao trânsito em julgado da sentença ou ao disposto no art. 170-A do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Compensação. Ausência de Trânsito em Julgado. A glosa efetuada não pode ser considerada legítima, tendo em vista o comando contido no artigo 170-A do CTN, que veda "a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial".

Tal vedação aplica-se inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido, nos termos do REsp 1.167.039/DF, cuja decisão foi proferida na sistemática do artigo 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.***

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

(REsp 1.167.039/DF, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010)

(destaques nossos)

Portanto, inexistem dúvidas de que o eventual reconhecimento de crédito a compensar à recorrente ou a sua dispensa de retificação das GFIP's não tornariam lúdima a compensação efetuada.

Note-se que, nos termos art. 62-A do Regimento Interno do CARF (Portaria nº 256/2009), 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.

Regimento Interno do CARF (Portaria nº 256/2009):

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria

infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Portanto, estando este órgão julgador vinculado à decisão proferida pelo STJ, não cabem maiores digressões a respeito do pleito de reconhecimento dos créditos ou de dispensa de retificação da GFIP, devendo ser reafirmada a ilegitimidade da compensação procedida pela recorrente.

Quanto à ação judicial, não se vislumbra qualquer ordem autorizadora da compensação na sentença, mesmo que contrária à disposição do art. 170-A do CTN. E, ainda que houvesse, seria necessário que a recorrente comprovasse que eventual recurso de apelação foi recebido somente no efeito devolutivo.

Destarte, razão nenhuma assiste à recorrente.

Recurso de Ofício. Multa. Além do Recurso de Voluntário, cumpre apreciar o Recurso de Ofício decorrente do provimento dado à impugnação quanto ao AI nº 51.012.929-3, que implicou na anulação do crédito tributário no valor de R\$ 1.579.502,25, referentes, exclusivamente, à multa isolada aplicada.

O órgão *a quo* decidiu que é improcedente a aplicação de multa isolada sem que a autoridade lançadora comprove, com provas robustas, a falsidade da declaração e o dolo específico.

No caso em destaque a autoridade fiscal entendeu que estaria configurada a falsidade, pelo fato da recorrente ter declarado nas GFIP's a compensação de recolhimentos indevidos a título de contribuição sobre a remuneração de agentes políticos sem qualquer ato legal ou decisão judicial transitada em julgado que o amparasse.

Vejamos as disposições legais que fundamentam as penalidades incidentes na hipótese de compensação indevida:

Lei nº 8.212/91:

*Art. 89. **As contribuições sociais** previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente **poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido**, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

(...)

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

§10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito a multa isolada aplicada no

percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Medida Provisória nº 449/2008)

(...)

Ainda Lei nº 8.212/91:

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. 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.**

(...)

Ainda 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)

(...)

(destaques nossos)

A leitura atenta dos textos legais acima transcritos indicam que há a previsão de duas penalidades pecuniárias para a compensação indevida de contribuições previdenciárias: (i) a multa de mora de 20%; e (ii) a multa isolada de 150%.

Ocorre que, para a aplicação da primeira (**multa de mora**), a legislação exige apenas a apuração de **compensação efetuada de forma indevida**. Quanto à segunda (**multa isolada**), consta que **tem cabimento “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”**. Se a lei não tem palavras inúteis (MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 251), quanto mais orações inteiras.

É verdade que, por força do que dispõe o artigo 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, independe de dolo. Todavia, quanto à multa isolada, parece haver disposição em contrário, pois **há a condicionante de comprovação da falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Para a compensação ser considerada indevida, ou a declaração que deu origem era falsa ou se tornou falsa. Destarte, sempre haverá falsidade, de sorte que não haveria razão para o legislador condicionar a sua aplicação à comprovação da falsidade despreziosa.

Assim, a única maneira de justificar, do ponto de vista jurídico, a existência da condicionante “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, é invocar a intencionalidade do agente.

Ademais, não parece que se possa cogitar de comprovação de uma falsidade sem o elemento subjetivo, pois a própria falsidade, no vernáculo, tem definições que implicam em intencionalidade:

s.f. (Do lat. Falsitas, falsitatis). 1. Propriedade do que é falso. – 2. Mentira, calúnia. – 3. Hipocrisia; perfidia. – 4. Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.

(**Grande dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Larousse cultural, 1999, p. 420)

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.

Portanto, a exigência do dolo, além de ser interpretação que busca dar coerência ao arcabouço normativa, indubitavelmente, revela-se como a mais benéfica ou favorável ao infrator.

Pode-se afirmar, do quanto exposto até aqui, que, para que se configure a ocorrência do tipo infracional previsto no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, é indispensável que esteja demonstrada a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica. Por esse motivo, exige a regra tributária em realce que, para a caracterização do tipo infracional em debate, o agente fiscal tem que demonstrar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

No caso presente, o Relatório Fiscal não indica qualquer elemento do qual se possa extrair, de forma concreta, a intencionalidade do agente, destacando-se apenas que a compensação não estava amparada por qualquer ato legal ou decisão judicial transitada em julgado.

Como se vê, a conduta, da forma como descrita, apesar de contrariar o disposto no artigo 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*), não denota qualquer intenção de fraude por parte da recorrente, mas a mera opção por uma conduta amparada por interpretação jurídica minoritária na jurisprudência (inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN) e que, posteriormente, veio a ser superada quando do julgamento do REsp 1.167.039-DF.

Assim, conclui-se que não restou demonstrado e tampouco consegue-se extrair da conduta da recorrente descrita nos autos que, de forma consciente, mesmo sabedora de que não possuía direito creditório, tenha informado em GFIP compensação de contribuições previdenciárias visando ludibriar o fisco.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Outrossim, CONHEÇO do Recurso de Ofício para, no mérito, também NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator