



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15940.720051/2013-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.769 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2024
Recorrente MUNICÍPIO DE SALMOURAO - PREFEITURA MUNICIPAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

O litígio instaurado limita o exercício do controle de legalidade afeto ao julgador administrativo, e o limite decorre do cotejamento das matérias trazidas na defesa que guardam relação direta e estrita com a autuação.

A atuação do julgador administrativo no contencioso tributário deve restar adstrita aos limites da peça de defesa que tiverem relação direta com a autuação sobretudo, nas matérias conhecidas e tratadas nos votos e acórdãos, excetuadas, apenas, as matérias de ordem pública.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. 170-A DO CTN.

Conforme art. 170-A do Código Tributário Nacional, 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.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO.

Diante da existência de compensação indevida e de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor do débito indevidamente compensado, sem necessidade de imputação de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto da alegação de que não incide contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias ou declaradas inconstitucionais; e na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 340 e ss) interposto contra R. Acórdão proferido pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (fls. 328 e ss) que manteve os Autos de Infração referentes à glosa de compensação e multa isolada.

Segundo o Acórdão:

Relatório

DO OBJETO

Trata-se dos Autos de Infração – AI Debcad 51.039.111-7 e 51.039.112-5, lavrados pela Auditora-Fiscal Heloisa Helena Conde, referentes a:

Debcad 51.039.111-7 – lançamento de glosas de compensações efetuadas indevidamente pelo contribuinte, sendo: competências 05/2010 e 07/2010 correspondente ao correto enquadramento da alíquota do SAT/RAT e 10/2011 a 12/2011 e 13/2011 decorrente da decisão desfavorável à compensação relativa a verbas entendidas como indenizatórias (1/3 constitucional de férias e horas extras), no valor de R\$ 340.809,62.

Debcad 51.039.112-5 - lançamento da multa isolada prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91 combinado com o artigo 44,1 da Lei nº 9.430/96, decorrente da compensação indevida, informada em GFIP, no valor de R\$ 253.950,96.

DA IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

1 – A autuação do Município deu-se em decorrência dos valores pagos a título de horas extras, terço constitucional de férias e primeiros quinze dias de afastamento do trabalho, anteriores ao auxílio-doença, sendo que, de acordo com jurisprudência já pacificada e recentes decisões regionais de 1ª instância da Justiça Federal, tais remunerações têm natureza indenizatória/compensatória, de caráter eventual, assim, vedada sua inclusão na base de cálculo para fins de contribuição previdenciária.

2 - Não compensou créditos inexistentes, sendo que os valores referem-se a tributos, anteriormente, declarados indevidos pelo STF, com efeito erga omnes, o que subsidia a ação do Município.

DO PEDIDO

Requer o sujeito passivo sejam declarados nulos os autos de infração e reconhecida como legítima a compensação realizada.

O R. Acórdão foi proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA

A compensação efetuada sem amparo na legislação que cuida do assunto é indevida. É legítima a glosa quando indevida a compensação.

MULTA ISOLADA.COMPENSAÇÃO INDEVIDA.FALSIDADE

Informação falsa prestada em GFIP acerca de compensação indevida de débitos previdenciários é causa para o lançamento de multa isolada prevista na legislação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 30/07/2014 - sábado (fls. 338), o responsável solidário apresentou recurso voluntário em 29/08/2014 (fls.340 e ss), insurgindo-se, contra o R Acórdão, ao enfoque de ser ilegítima a incidência tributária de contribuição previdenciária sobre férias, terço constitucional, horas extras e demais verbas indenizatórias consistentes em auxílio acidente e auxílio doença.

Afirma que estas verbas não podem ser utilizadas como base de cálculo para as contribuições previdenciárias ante seu caráter eventual.

Que não há óbice à compensação antes do trânsito em julgado de decisão judicial, ainda mais face a tributos declarados inconstitucionais.

Assinala não ter prestado informação falsa ou compensado créditos inexistentes.

Pede a declaração de nulidade e o cancelamento das autuações, a fim de reconhecer a legitimidade da compensação de contribuições incidentes sobre verbas que não integram o salário.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo e preenchidos parcialmente os pressupostos de admissibilidade, conheço parcialmente do recurso e passo ao seu exame.

Assinalo que a alegação de que não incide contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias e declaradas inconstitucionais não será conhecida, na medida em que o presente lançamento é relativo à glosa de compensação indevida de contribuições previdenciárias, e aplicação de multa.

A atividade do julgador administrativo consiste em promover o controle de legalidade relativo ao julgamento de 1ª instância e à constituição do crédito tributário, respeitados os estritos limites estabelecidos pelo contencioso administrativo.

O litígio instaurado com a defesa, devidamente conhecido pelo Julgador de Piso, limita o exercício desse controle, e o limite se dá com o cotejamento das alegações da Impugnação que estejam em relação direta e estrita com a infração tributária descrita na autuação.

Todas as alegações de defesa que extrapolarem a lide não deverão ser conhecidas em sede de julgamento administrativo.

Sendo assim, a alegação foge aos contornos da presente lide administrativa, não sendo conhecida no presente recurso.

Mas, mesmo que assim não fosse, como bem apontou o Colegiado de Piso:

O impugnante alega que os valores compensados decorrem do pagamento de remunerações de natureza indenizatória, efetuados a título de horas extras, terço constitucional de férias e primeiros quinze dias de afastamento do trabalho, anteriores ao auxílio-doença, e que teve amparo na jurisprudência pacificada e em recentes decisões regionais de 1ª instância da Justiça Federal, que dão respaldo ao seu mandado de segurança preventivo interposto junto à Vara da Justiça Federal de Tupã, processo n. 0001814-09.2011.4.03.6122, cuja sentença concedeu-lhe a segurança para suspensão da exigibilidade.

Em princípio, verifica-se, conforme informa o Relatório Fiscal, que as glosas relativas às competências 05/2010 e 07/2010 correspondem ao reenquadramento da alíquota do SAT/RAT.

Quanto à compensação glosada relativa às demais competências, informa o Relatório Fiscal que decorreu de decisão judicial desfavorável ao contribuinte, que pretendia o reconhecimento das verbas relativas ao terço constitucional de férias e as horas extras como indenizatórias.

Em consulta ao site do TRF-3ª Região, verifica-se que o processo 2011.61.22.001814-4, número original 0001814-09.2011.4.03.6122(mencionado pelo impugnante), encontra-se em andamento: “CONCLUSOS AO RELATOR P/DESPACHO”, na data de 19/02/2014, conforme comprovante de fls. 326/327 (Consulta Processual).

Assim, constata-se que não há decisão definitiva a favor do contribuinte que lhe tenha permitido efetuar compensação de contribuições previdenciárias.

Portanto, vê-se que a compensação efetuada pelo impugnante não encontra guarida na legislação que cuida do assunto, tampouco, em qualquer decisão judicial..

Assim, mesmo que conhecida a alegação, seria indeferida.

Examinando a autuação, verifica-se que houve glosa de compensação de contribuição previdenciária decorrente:

1 - do enquadramento equivocado da atividade preponderante do Recorrente – GILRAT, nos meses 05/2010 e 07/2010, em razão da mudança da alíquota do SAT para 2%, a partir de 2007;

2 – de rubricas tidas como indenizatórias ou inconstitucionais (horas extras e terço de férias) nas competências 10/2011 a 13/2011.

A respeito da situação decorrente do enquadramento equivocado da atividade preponderante do Recorrente, não há insurgência, de modo a restar incontroverso o lançamento nesta parte, restando ao contencioso a discussão sobre a glosa da compensação relativa às rubricas tidas como indenizatórias ou inconstitucionais (horas extras e terço de férias) nas competências 10/2011 e 13/2011.

O pedido de declaração de nulidade da autuação tem caráter meritório, e será analisado como tal.

Uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Mérito

O Recorrente assinala a inaplicabilidade do art. 170-A, da CF/88, como fundamento do lançamento.

A respeito do presente lançamento, o Colegiado de Piso assinalou que:

Em consulta ao site do TRF-3ª Região, verifica-se que o processo 2011.61.22.001814-4, número original 0001814-09.2011.4.03.6122(mencionado pelo impugnante), encontra-se em andamento: “CONCLUSOS AO RELATOR P/DESPACHO”, na data de 19/02/2014, conforme comprovante de fls. 326/327 (Consulta Processual).

Assim, constata-se que não há decisão definitiva a favor do contribuinte que lhe tenha permitido efetuar compensação de contribuições previdenciárias.

Portanto, vê-se que a compensação efetuada pelo impugnante não encontra guarida na legislação que cuida do assunto, tampouco, em qualquer decisão judicial.

De fato, a Autoridade Fiscal glosou compensação indevida, ante a inobservância da legislação vigente.

A temática não é nova neste Colegiado, e em diversas oportunidades a 2ª TO, da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento já se pronunciou, nos termos dos Acórdãos com ementas abaixo reproduzidos:

Acórdão nº 2202-009.906, de 10/05/2023, Relatoria da Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva –

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS ILÍQUIDOS OU INCERTOS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A compensação vinculada a créditos que não gozam de certeza e liquides deve ser indeferida.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS APÓS O TRANSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL.

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 e ainda nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, a possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos.

Uma vez proposta ação judicial pelo sujeito passivo, na qual se discute a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, eventual recolhimento indevido ou a maior operar-se-á apenas quando do transito em Julgado da referida ação.

Acórdão 2202-009.876, de 9/05/2023, de relatoria do Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2011 a 30/06/2011

COMPENSAÇÃO EFETIVADA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO CONTROVERSO. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. ART. 170-A DO CTN. LANÇAMENTO ADEQUADO AO CONTROLE DE LEGALIDADE.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei. Nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional, 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.

Neste sentido, também o R. Acórdão 2202-008.464, prolatado aos 9 de agosto de 2021, de relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, que traz a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/03/2010

(...)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. 170-A DO CTN.

Conforme art. 170-A do Código Tributário Nacional, 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.

A respeito da temática, extrai-se do Acórdão citado que:

Conforme relatado, o Auto de Infração versa sobre “contribuições sociais a cargo da empresa (contribuição patronal) devidas e não recolhidas em época própria por haverem sido objeto de compensações realizadas pelo contribuinte com “indébitos” originários de contribuições sociais incidentes sobre os valores pagos a título de salário-maternidade, auxílio doença e auxílio-acidente (quinze primeiros dias), férias e 1/3 de férias constitucional, os quais foram glosados pela fiscalização, tendo em vista que a compensação de tais valores ocorreu de forma indevida e Multa por Descumprimento de Obrigações Acessória (entrega de GFIP com incorreções em campos)”. A incidência de contribuições previdenciárias sobre tais rubricas foi objeto de discussão judicial pelo contribuinte através do Mandado de Segurança 2009.81.00.0098680 e a compensação foi realizada antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

Verifica-se que a contribuinte procedeu à compensação antes do trânsito em julgado das decisões judiciais, prática vedada pelo art. 170-A do Código Tributário Nacional.

Assim, o direito da contribuinte escudado pelas ações judiciais ainda não foi definitivamente julgado pela Justiça, sendo, portanto, indevida a compensação declarada em GFIP nas competências referidas.

A compensação de valores discutidos judicialmente deve obedecer o que determina o CTN, no artigo 170-A:

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.

Observa-se que na época da realização das compensações o referido processo ainda não havia sido definitivamente julgado.

Dessa feita, em que pese o fato de haver discussão judicial acerca da incidência de contribuições previdenciárias sobre algumas verbas pagas a empregados, tem-se que não há nos autos nenhuma decisão judicial que, contrariando a legislação tributária de regência, autorizasse o contribuinte a compensar valores decorrentes de discussão judicial ainda não transitada em julgado com contribuições apuradas, conforme realizou.

Portanto, em conformidade com o art. 170-A do CTN e em respeito à decisão judicial referida pela recorrente, as compensações, objeto de glosa por meio da atuação tratada no presente processo, foram efetuadas sem que, na oportunidade de sua realização, existissem créditos que lhes amparassem, devendo tais glosas serem mantidas.

O Recorrente discutia judicialmente o direito de compensar valores que entendia não ser base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo informado tais compensações

em GFIP antes do trânsito em julgado das ações judiciais, procedimento que, à luz da legislação não é permitido.

Nos termos da legislação (art. 170-A do CTN e art. 89 da Lei nº 8.212, de 1999), não é permitida a compensação de eventuais créditos previdenciários antes do trânsito em julgado da respectiva ação judicial proposta.

Conforme prevê o art. 89, da Lei nº 8.212/1991, somente pode ser compensado nas contribuições arrecadadas os valores recolhidos de forma indevida.

Dessa forma, só após a decisão final de serem devidos os valores, o Recorrente poderia utilizar o instituto da compensação.

Conforme previsto no 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. Assim sendo, ações judiciais não definitivas, como no presente caso, não são meios hábeis para autorizar o procedimento de compensação pelo contribuinte.

A alegação de que não ter prestou informação falsa ou compensou créditos inexistentes não socorre o Recorrente, face a vedação constitucional.

Acolhida a fundamentação do Colegiado de Piso e os Julgados do CARF acima reproduzidos, diante da vedação da possibilidade de compensação antes do trânsito em julgado, deve ser mantida a glosa por força do art. 170-A do CTN.

Apesar de o Recorrente não ter apresentado insurgência específica quanto à multa imposta, pede o cancelamento da autuação.

Sem razão, o Recorrente.

Esta Relatora curva-se à posição expressada em recente julgado, Acórdão nº 2202-009.906, de 10/05/2023, oportunidade em que a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva destacou, em caso semelhante, que comprovada a existência de compensação falsa em GFIP, não há a necessidade de comprovação do dolo, devendo ser aplicada a multa duplicada diante da constatação de falsidade da declaração apresentada:

Assim, a fiscalização homologou as compensações autorizadas judicialmente, glosando aqueles em que o juiz, expressamente, determinou a aplicação do art. 170-A, ou seja, possibilidade de compensação somente após o trânsito em julgado das ações propostas, de forma que a recorrente, a despeito de tais determinações judiciais e à revelia da legislação, declarou em GFIP créditos que não gozavam de certeza e liquidez (exceto aqueles judicialmente autorizados - fl.).

Não pode a recorrente negar que declarou a extinção de débitos com créditos inexistentes até aquele momento, em relação aos quais descumpria até mesmo as decisões judiciais exaradas em processos movidos por ela mesma.

Nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91,

§ 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.

No caso concreto resta claramente caracterizada a hipótese de compensação indevida.

Ainda nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, acima copiado, diante de compensação indevida, caso se comprove falsidade da declaração apresentada, será aplicada a multa em comento em dobro.

Quanto a esse segundo elemento (falsidade da declaração apresentada), a contribuinte alega que a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração; acrescenta que não há dolo, má-fe ou falsidade na declaração a ensejar a aplicação da multa em tal elevada monta, mas caracteriza nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois o lançamento se deu com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos; além disso, conclui que a multa aplicada é confiscatória. Sustenta que detém o direito à compensação independente de autorização judicial, conforme art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Inicialmente quanto ao art. 66 da Lei 8.383/91, tal matéria já foi enfrentada alhures.

Quanto a ser confiscatória, tal argumento esbarra em verbete sumular deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 2:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. Ademais, a multa foi aplicada em estrita observância ao que dispõe o § 10 do art. 89 da Lei n 8.212, de 1991, de forma que sem razão o recorrente em suas alegações.

Quanto aos demais argumentos, a falsidade da declaração está presente, pois foram inseridos valores que sabidamente não eram, por expressa determinação legal e judicial, passíveis de compensação, sobre os quais não havia certeza e liquidez, havendo, portanto, o intuito de suprimir ou reduzir deliberadamente as contribuições previdenciárias a serem recolhidas nos 3 (três) anos em que ocorreu a pretensa compensação.

As condutas adotadas não deixam dúvidas que, diferente do que alega a recorrente, no sentido de que “a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração”, no meu entendimento caracteriza sim, pois não havia dúvidas quanto à sua impossibilidade, de forma que, ao declarar créditos para os quais havia expressa determinação judicial que não deveriam ser declarados, incorreu a contribuinte em apresentação de informação falsa.

Conforme excertos dos votos abaixo colacionados, “falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo”, liquidez e certeza estas que não existiam em relação aos créditos declarados, uma vez que não amparados por sentença judicial definitiva (pelo contrário, havia determinação judicial vedando a compensação até o trânsito em julgado), nem por lei, de forma que resta caracterizada a falsidade da informação prestada. Nesse mesmo sentido, cito jurisprudência deste Conselho:

9202-008.264 – CSRF / 2ª Turma, 23 de outubro de 2019

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, tendo em vista a compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais.

Acórdão nº 9202-007.493, de 30/01/2019

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA 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 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" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Por fim, há farta jurisprudência no âmbito deste Conselho no sentido de que, uma vez comprovada a existência de compensação falsa em GFIP, não há a necessidade de comprovação do dolo, devendo ser aplicada a multa duplicada diante da constatação de falsidade da declaração apresentada. Nesse sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 2301-002.736 pelo Conselheiro Mauro José da Silva:

O art. 35-A é uma determinação geral para os lançamentos de ofício, prescrevendo que estes sigam o art. 44 da Lei 9.430/96. Porém para o caso de compensação, a mesma lei 8.212/91 traz norma especial determinando qual penalidade aplicar quando houver compensação indevida com falsidade de declaração. Tratando-se de aparente conflito de normas, como se sabe, deve prevalecer a lei específica – *lex specialis*, para o caso.

Portanto, é inaplicável ao caso de compensação indevida de contribuições previdenciárias com falsidade de declaração o art. 35-A da Lei 8.212/91. A remissão que o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 faz ao art. 44 da Lei 9.430/96 é apenas para adotar o mesmo percentual do inciso I do dispositivo. Apenas isso.

Afastada a ideia da necessidade de aplicação integral do art. 44 da Lei 9.430/96 ao caso, devemos analisar se o § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91 exige dolo para a falsidade.

Facilmente se observa que o dispositivo não exige dolo ou faz menção à Lei 4502/64.

Exige-se apenas a falsidade de declaração como infração. Sendo infração tributária, esta se submete à regra geral do art. 136 do CTN que determina que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo.

Assim, não temos que averiguar a intenção do agente em praticar a falsidade de declaração, mas apenas se esta foi praticada.

...

Apesar de o Direito Tributário não exigir, genericamente, em suas infrações a presença do dolo, o que marca uma das diferenças em relação ao do Direito Penal, podemos buscar naquele ramo do Direito a noção da falsidade em si, dissociada do elemento doloso. Tomamos a lição de Guilherme de Souza Nucci (Código Penal Comentado, São Paulo: Editora dos Tribunais, 2007, p. 972) sobre a falsidade prevista no art. 299 do CP (falsidade ideológica):

A introdução de algo não correspondente à realidade compõe a falsidade (ex.: incluir na carteira de habilitação que o motorista pode dirigir qualquer veículo, quando sua permissão limita-se aos automóveis de passeio) e a inserção de declaração não compatível com a que se esperava fosse colocada compõe outra situação.”

Assim, falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado. O que se esperava de um crédito que o contribuinte utiliza para compensar créditos tributários da União? Espera-se aquilo que o CTN exige: que seja líquido e certo. É esse o comando do art. 170:

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.

Só existe direito creditório compensável se este for líquido e certo.

...

A realidade jurídica da recorrente era a não existência de créditos líquidos e certos. Ao declarar que os possuía, declarou fato falso, fato diverso da realidade jurídica. Fez declaração contendo informação diversa da que se esperava, uma vez que se esperava que só declarasse a compensação de créditos líquidos e certos.

De fato, não há provas de que foi feita tal declaração falsa com dolo, mas a lei não exige o dolo, como já demonstramos. As infrações tributárias não exigem a investigação da intenção do agente.

A decisão a quo afirmou que a compensação indevida não pode induzir inexoravelmente à falsidade. De fato, não pode e não o faz. Se a compensação indevida for identificada por falta de provas do pagamento, por erros escusáveis de cálculo do crédito, entre outras hipóteses, não teremos a aplicação da multa de 150% por ausência de falsidade.

Mas no caso temos evidenciada a declaração em GFIP da existência de créditos líquidos e certos que se revelou falsa. Parece-nos que a situação prevista na lei para a aplicação da penalidade de 150% ficou configurada.

Nesse mesmo sentido, cito trechos do voto proferido no Acórdão 9202-005.308, da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

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 9.430....

...

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:

...

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.

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.dicionarioaurelio.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.”...

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.

Assim, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é utilizado apenas para determinar o percentual da multa a ser aplicado, independente da configuração de outras condutas, devendo ser afastados quaisquer questionamentos no sentido de que a compensação indevida não representaria os ilícitos previstos naquela lei (sonegação ou fraude).

Nesse mesmo sentido, cito os seguintes acórdãos precedentes. 9202-010.162, de 24/11/2021; 9202-009.265, de 14/11/2020, dentre outros.

Cabe frisar ainda que não se aplica ao presente caso o Tema 736, qual seja “Constitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§15 e 17, da Lei nº 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal, um vez que ali foi fixada a seguinte tese: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”. No caso concreto, não se trata de mera negativa de homologação da compensação, mas de caso de falsidade devidamente fundamentado e comprovado.

Por fim, também não prosperam as alegações de cerceamento de defesa por ter o lançamento se dado com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos. Conforme visto acima, o lançamento foi efetuado em estrita observância ao art. 170-A do CTN e às decisões judiciais, sendo os fatos devidamente descritos, conforme excertos do Relatório Fiscal acima copiados.

Assim é que diante da existência de compensação indevida e de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor do débito indevidamente compensado, sem necessidade de imputação de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte

Aplicada penalidade na forma da lei, há de ser mantida.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto da alegação de que não incide contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias ou declaradas inconstitucionais; e na parte conhecida, por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly