



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

Processo n° 16004.720207/2012-46
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.016 – 2ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICIPIO DE ELISIARIO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2010 a 30/09/2011

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - COMPENSAÇÃO - REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS - GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.

Somente as compensações procedidas pela contribuinte com estrita observância da legislação previdenciária, especialmente o artigo 89 da Lei nº 8.212/91, bem como pagamentos e/ou recolhimentos de contribuições efetivamente comprovados, deverão ser considerados pelo fisco quando da lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos-NFLD/Auto de Infração, sendo aplicável a multa no caso de falsidade.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Quando comprovada a falsidade da declaração da compensação em GFIP a partir da caracterização de má-fé do contribuinte, aplicável a multa no referido percentual de 150%, consoante disposto no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/91. Hipótese em que restou comprovada a consciência do sujeito passivo da impossibilidade da compensação conforme realizada, exceto para o período de apuração de 09/2011.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa do período de 09/2001. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso.

Nos termos do art. 60, votaram originalmente por dar provimento ao recurso, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator), Maria Helena Cotta Cardozo,

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Carlos Alberto Freitas Barreto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Redator-Designado

EDITADO EM: 24/06/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Do AI até a Decisão Recorrida

Trata o presente processo de 02 autos de infração - AI, às e-fls. 194 a 210 cientificados à contribuinte em 26/04/2012, com termo de constatação fiscal às e-fls. 211 a 229 e consolidação dos valores dos créditos em 18/04/2012.

As autuações decorreram de compensações indevidas utilizando-se de valores não definitivamente julgados. Em face do lançamento de créditos inexistentes em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, a contribuinte reduziu a declaração das contribuições previdenciárias devidas. Sendo sabidamente inexistentes os créditos houve falsidade nas declarações da referida GFIP.

Os autos de infração englobam créditos previdenciários relativos a:

DEBCAD Nº	DESCRIÇÃO	VALOR CONSOLIDADO
51.016.932-5	Valores apurados a partir da glosa das contribuições previdenciárias indevidamente compensadas com falsidade.	482.107,43
51.016.933-3	Exigência de multa isolada referente aos valores compensados em desacordo com a Lei, efetuada indevidamente, mediante inserção de	555.322,04

	créditos inexistentes em GFIP, de que resulta a falsidade da declaração.	
TOTAL DOS AUTOS DE INFRAÇÃO		1.037.429,47

A prefeitura apresentou distintas impugnações para cada AI DEBCAD: às e-fls. 236 a 274, para o DEBCAD nº 51.016.932-5 e às e-fls. 276 a 317, para o DEBCAD nº 51.016.933-3. A 7ª Turma da DRJ/RPO considerou improcedente a impugnação, por unanimidade de votos, conforme disposto no acórdão nº 14-38.528, prolatado em 31/08/2012, às e-fls. 322 a 338.

Inconformado, em 23/10/2012, o município, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 347 a 389.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 18/09/2013, resultando no acórdão 2401-003.214, às e-fls. 396 a 407, que tem a seguinte ementa:

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

Não se conhece o recurso apresentado, quando a interessada tenha ingressado em juízo, antes ou após a autuação, com ação judicial discutindo a matéria que tem o mesmo objeto do processo administrativo.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE AGUARDAR O TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA AÇÃO JUDICIAL. ART. 170A 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.

MULTA. ART. 89. LEI 8.212/91. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO APRESENTADA PELO SUJEITO PASSIVO.

O disposto no art. 89, parágrafo 10 da Lei nº 8.212/91, que trata da qualificação da multa nos casos de falsidade na declaração, não se aplica a compensações efetuadas com créditos objeto de discussão judicial, especialmente se o direito creditório que se busca ver reconhecido vem sendo respaldado pelos tribunais superiores. O fato de a compensação ter ocorrido antes do trânsito em julgado da ação ajuizada para reconhecimento do direito à compensação do crédito pretendido não configura falsidade de declaração ou fraude passível de aplicação da penalidade aqui tratada.

Afastada a multa do § 10 do art. 89, da Lei n. 8.212/1991, por não estar caracterizada a conduta que impõe a sua incidência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para considerar improcedente o AI DEBCAD nº 51.016.9333.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional interpôs, às e-fls. 409 a 419, recurso especial de divergência. Indica como paradigmas para divergência os acórdãos: nº 2301-002.736, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, e nº 2403-001.294, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, ambos da Segunda Seção de Julgamento.

Nele o representante da Fazenda argumenta que, constatada a inidoneidade da declaração pela qual é realizada a compensação, impõe-se a aplicação de multa, uma vez que a legislação aplicável (§ 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991) não exigiria dolo do agente. Outrossim, no caso concreto, haveria o dolo, pois a contribuinte tentou compensar os débitos tributários que possui com créditos que estão sob apreciação do Poder Judiciário, em desrespeito ao art. 170A, do CTN e ao REsp nº 1.167.039, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, sabidamente não sendo seus créditos líquidos e certos.

O Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento proferiu o despacho nº 2400-691/2014, de e-fls. 422 a 424, em 24/09/2014, pelo qual deu seguimento ao Recurso Especial.

Através da Intimação nº 667 EC/rqc, às e-fls. 426 a 42710, foi dada ciência do acórdão de recurso voluntário e do RE da Fazenda ao município em 30/10/2014 (e-fl. 428).

Recurso Especial da contribuinte

Em 11/11/2014, a Prefeitura manejou recurso especial de divergência (e-fls. 431 a 462) ao acórdão já atacado pela Procuradoria.

A contribuinte em Recurso Especial reitera argumentação dos protestos anteriores, com citação de ementas de acórdãos do Poder Judiciário.

O Recurso Especial da contribuinte foi examinado pelo então Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, com base nos §§ 7º a 9º do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, lhe negou seguimento, por falta de instrução com os paradigmas necessários, por meio do despacho nº 2400-920/2014, datado de 20/11/2014, à e-fl. 470.

Em 28/11/2014, efetuando o reexame necessário previsto no art. 71 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF do CARF, manteve totalmente aquele despacho, por meio do despacho nº 2400- 974R/2014, à e-fl. 471.

De ambos os despachos foi dada a ciência ao município através da Intimação nº nº 15 EC/rqc (e-fl. 477), em 26/01/2016 (e-fl. 484), sem que se manifestasse sobre ambos nos prazos regimentais.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, por isso dele conheço.

Introdução

O ponto fulcral da discussão é o das condições para aplicação da multa prevista no art. 89 da Lei nº 8212, de 1991, como seria realizada a comprovação de falsidade, pretendida pelo relator do acórdão recorrido¹, e como ela se diferencia do conceito de fraude definido na Lei nº 4.502, de 1964 .

Passo, aqui, a apresentar meu entendimento acerca da aplicação da multa prevista no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, iniciando pela redação do dispositivo abaixo reproduzida.

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).

(...)

Repara-se que o dispositivo acima trata do conceito de falsidade e faz referência ao inciso I do art. 44 da Lei nº 9430, de 1996. Caso o objetivo do dispositivo fosse considerar como equivalentes os conceitos de fraude/sonegação/conluio e de falsidade, bastaria ter feito referência ao § 1º do mesmo artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

¹ Para o cabimento da imposição da regra sancionatória imputada à Recorrente, seria necessário que a autoridade fiscal demonstrasse, de forma cabal, o vidente intuito do contribuinte em agir de forma fraudulenta. (e-fl. 405) Quando a fiscalização não logra comprovar todos os elementos para a aplicação da multa, o contribuinte não pode ser apenado, vez que em caso de dúvidas sobre a conduta fraudulenta, interpreta-se a norma da maneira mais favorável ao acusado. (e-fl. 406)

Para fins de esclarecimento, cabe, então, reproduzir - a seguir - o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que define multas, em sentido geral, no âmbito da legislação tributária federal.

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)

Saliente-se que, nos termos do § 1º, acima, nas situações em geral de lançamento de ofício, a aplicação da multa de 150% depende de comprovação de fraude, sonegação ou conluio, conforme definido na Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ocorre que a situação prevista no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, é específica - declaração falsa em compensação de contribuições previdenciárias.

Esclarecida a diferença entre o lançamento em geral e o caso da compensação de contribuições previdenciárias, passo a apresentar como interpreto sistematicamente os conceitos de: (a) fraude/sonegação/conluio, (b) falsidade e (c) mero erro.

Por sonegação/fraude/conluio, entendo, em linha com o disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que é ação dolosa tendente a impedir o conhecimento do fato pela autoridade ou a alteração de suas características, com ou sem a participação de duas ou mais pessoas.

Por falsidade, referida no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, entendo a consciência do agente, de que a conduta praticada consiste em inserção de informação, na declaração de compensação, que não corresponda à verdade.

Por fim, por mero erro escusável, temos a inserção de informações equivocadas na declaração, sem que esteja comprovada a consciência do agente acerca do fato.

Concluindo, no caso de erro não cabe a exigência da multa prevista no art. 89 da Lei nº 8212, de 1991. Já no casos de falsidade e de fraude/sonegação/conluio, cabe a multa. Porém, não é necessária a comprovação de fraude/sonegação/conluio, basta a comprovação da falsidade.

Dos fatos do processo

No caso concreto, vejo evidente a falsidade.

Ocorre que no Termo de Início de Procedimento Fiscal de Diligência, à contribuinte foi solicitado (e-fls. 02 a 4):

1. Documentação necessária para esclarecimento e comprovação da origem dos créditos compensados em GFIP, que foram indevidamente recolhidos em documento de arrecadação da Previdência Social (GPS), ou parcelados (apresentar GPS ou pedido de parcelamento dos valores indevidamente recolhidos e posteriormente compensado);

(...)

4. Certidão de objeto e pé, documento oficial sobre o objeto do processo dizendo em que "pé" (fase do trâmite) esta o processo, expedido pelo cartório judicial da vara em que tramita a ação, contendo um breve resumo do processo dos processos relativos

às compensações objeto desta ação fiscal como natureza da ação, partes, principais atos praticados, movimentação, intimações das partes e a fase processual, isto é, a situação atual do processo; (Grifos do original)

(...)

5. *Cópia da decisão judicial que garante, nominal e especificamente, ao Órgão Municipal em questão, o direito de efetuar as compensações efetuadas durante o período acima mencionado;*

Em 03/02/2012, foi entregue à fiscalização o item 4. supra, do qual se extrai, à fl. 21:

*(...) 3. Decisão, Diante do exposto, concedo parcialmente a liminar, para o fim de desobrigar a impetrante do recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou de acidente e das férias não gozadas e indenizadas e seu respectivo terço constitucional. Cientifique-se a autoridade, com cópia da inicial e documentos, para que no prazo de dez dias preste as informações ... Após conclusos para sentença intimem-se. São José do Rio Preto/SP, 03/08/2011. **ROBERTO POLINI. Juiz Federal Substituto....***

A ordem judicial ocorreu em 03/08/2011, todavia, antes disso desde junho de 2010, a contribuinte já vinha realizando compensações em GFIP (e-fls. 154 a 173), sem amparo jurídico, em direta confrontação às normas que regulam a matéria. Tanto sabia que não tinha o direito líquido e certo, necessário à realização das compensações que fazia, que impetrou o referido mandado, buscando esse respaldo.

Ou seja, o próprio Mandado impetrado comprova que a contribuinte sabia ser errada sua declaração em GFIP da forma vinha sendo posta ao fisco, não existia nem mesmo ordem judicial que lhe favorecesse à época das compensações, para que consideremos ter havido apenas um erro escusável.

Conforme já afirmado no acórdão de impugnação (e-fl. 137, 3º parágrafo):

No caso sob exame o contribuinte declarou créditos i) inexistentes de fato— posto que os recolhimentos pertinentes encontram respaldo legal e normativo - e ii) não passíveis de compensação, dada a vedação legal de fazê-lo antes do transitio em julgado de sentença declaratória que os reconheça, que o contribuinte sequer detém.

A liquidez e a certeza dos créditos são atributos jurídicos, não de caráter meramente opinativo dos contribuintes, essenciais para que se possa compensar tributos, conforme disposto no art. 170 da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 - CTN; pelas normas que regulam a compensação, o sujeito passivo tinha ciência de que inexístia a certeza jurídica dos créditos.

Portanto, resta nos autos suficientemente comprovada a falsidade da informação da declaração apresentada pelo Município. Assim, independentemente de comprovação de fraude/sonegação/conluio, é aplicável ao caso a multa do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Processo nº 16004.720207/2012-46
Acórdão n.º **9202-004.016**

CSRF-T2
Fl. 532

Conclusão

Dessarte, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de Divergência da Fazenda Nacional, dando-lhe provimento para que seja mantida a multa conforme calculada no lançamento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Designado

Em que pese a consistência do posicionamento defendido pelo relator, continuo a esposar, aqui, entendimento por mim já anteriormente adotado quando da análise da matéria em questão, a saber, penalidade aplicável quando da constatação da falsidade de declaração em sede de compensação de contribuições previdenciárias.

A propósito, entendo que busca o dispositivo o dispositivo em questão (art. 89, §10 da Lei nº. 8.212, de 1991) penalizar a inserção dolosa de informações falsas na declaração efetuada pelo sujeito passivo, quando de caracterização de compensação indevida.

A hipótese levantada pela Douta Procuradoria no sentido de que, sempre que o contribuinte usar para compensação créditos declarados como líquidos e certos, mas que, na realidade, não revelam ter tais qualidades aplicar-se ia o percentual em dobro, levaria à conclusão de que qualquer compensação considerada indevida em sede de contribuições previdenciárias, por posterior conclusão, pela Administração Tributária, no sentido de não liquidez e certeza do crédito utilizado, estaria sujeita à penalidade do dobro do percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o que rechaço.

Entendo que a melhor interpretação do dispositivo é no sentido de que somente quando ciente da divergência entre a alegada existência e/ou da liquidez e certeza dos créditos compensados e a realidade fática, ou seja, quando da inexistência de dúvida razoável acerca da inexistência, iliquidez ou incerteza dos direitos creditórios e, ainda assim, o contribuinte os insere, de forma dolosa, como direitos creditórios em sua declaração (GFIP), de forma a tentar alterar a verdade do fato jurídico tributariamente relevante, ou seja, a verdade acerca da existência de crédito tributário não extinto em favor da Fazenda Pública, estaria o contribuinte a inserir informação falsa naquela GFIP.

Uso da linguagem empregada juridicamente pelo Egrégio TRF da 4ª. Região, no âmbito do MS nº. 5000440-46.2012.404.7111, onde se teve de abarcar análise do termo "falsidade" para fins de declarações de compensação tributária, para manter o entendimento que se limita a multa isolada, no caso de compensações de natureza não previdenciária, às compensações realizadas pelo contribuinte com "má-fé". Noto que ainda que se esteja, no referido *mandamus*, a se analisar o §17 do art. 74 da lei nº. 9.430, de 1996, tal fato não limita sua aplicabilidade ao presente caso, visto se estar a tratar, ali também, de multa que se depreende até menos gravosa do que a decorrente de falsidade em sede de declaração de compensação (dada a coincidência de vocábulos entre o referido § 17 do art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, e o §10 do art. 89, da Lei nº. 8.212, de 1991, sob análise). Reproduz-se abaixo o teor do *decisum* de mérito

"(...)

DISPOSITIVO:

Ante o exposto, CONCEDO a segurança pleiteada nos autos do presente mandado de segurança, extinguindo o feito com

*resolução de mérito, nos termos do art. 269, I, do CPC, para, dando interpretação conforme à Constituição, afastar a aplicação das multas previstas nos parágrafos 15º e 17º do artigo 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pelo artigo 62 da Lei 12.249/10, em caso de mero indeferimento de pedidos de ressarcimento, restituição ou compensação, já protocolados e sem decisão administrativa ou que venham a ser protocolados, ressalvada a possibilidade de incidência da multa, **acaso caracterizada má-fé da contribuinte.**(g,n.)*

Ilustro que o feito supra se encontra admitido já com reconhecimento de repercussão geral junto ao STF, no âmbito do RE 796.939/RS, pendente de apreciação.

Destarte, entendo que somente nesta hipótese (se agir o contribuinte contra a existência de dúvida razoável, ou seja com má-fé na declaração) de se aplicar o §10 do art. 89 em questão, com a consequente aplicação do percentual de 150% para fins de cálculo da penalidade, no caso de compensação de contribuições previdenciárias.

Como exemplo de tal hipótese, pode ser citada a adoção de tese jurídica estapafúrdia, pouco razoável (o que não se confunde com uma tese jurídica bastante contestada judicialmente ou com um crédito de natureza controvertida).

Ou seja, excluo de tais situações (de aplicação da multa no percentual de 150%, quando de compensação indevida) aquelas onde há dúvida razoável, devidamente comprovada, acerca da liquidez e certeza do direito creditório, existente e utilizado para fins de compensação (onde, entendo, age o contribuinte de boa-fé), também no caso de contribuições previdenciárias, em plena consonância com o *decisum* acima reproduzido.

Note-se, por fim, que a não aplicação da multa no percentual de 150%, no caso de inexistência de má-fé, não exclui, *in casu*, a responsabilidade pela infração da compensação indevida, permanecendo, assim, plenamente observado o teor do art. 136 do Código Tributário Nacional.

Feita tal digressão, resta definir se, no caso sob análise, restou caracterizada, para as compensações objeto de multa no percentual de 150%, clara inexistência dos direitos creditórios utilizados para compensação e/ou de dúvida pouco razoável ou não comprovada acerca de sua liquidez e certeza, no caso das competências para as quais se aplicou o percentual duplicado, por compensação indevida. Ou seja, se o contribuinte agiu de má-fé ou não.

Analisando o caso em concreto, em que pese meu posicionamento divergir da interpretação do dispositivo legal defendida pela recorrente, entendo, todavia, lhe assistir razão no que diz respeito a seu pedido de necessidade de manutenção da multa duplicada (150%), mas tão somente para parte do lançamento realizado através do AI 51.016.933-3, a saber, excluindo-se da aplicação da penalidade o período de 09/2011.

Explico. Verifico, consoante muito bem destacado pelo relator, a existência de ordem judicial datada de 03/08/2011, data a partir da qual, em meu entendimento, uma vez que desobrigada (ainda que de forma precária) ao recolhimento da obrigação previdenciária em litígio e objeto de compensação, deixa de poder ser caracterizada eventual má-fé do contribuinte em promover a compensação dos valores anteriormente recolhidos, note-se, **enquanto perdurasse tal ordem**.

Processo nº 16004.720207/2012-46
Acórdão n.º 9202-004.016

CSRF-T2
Fl. 535

Destarte, uma vez que abrangidos no lançamento os períodos de apuração de 06/2010 a 09/2011, de se excluir a má-fé e, conseqüentemente, a multa de ofício regradada pelo §10 do art. 89 em análise para o período de 09/2011.

Assim, diante do exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, a fim de que seja mantida a multa isolada lançada no percentual de 150% constante do DEBCAD 51.016.933-3, excluída, porém, a multa lançada do período de 09/2011.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator Designado