



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003913/2010-96
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.587 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RODRIMAR S/A TRANSP. EQUIP. INDUSTRIAIS E ARM. GERAIS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2010

PRESSUPOSTOS RECURSAIS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO IDENTIFICADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Considerando a ausência de similitude fática entre os julgados, não se vislumbra a divergência jurisprudencial suscitada, razão pela qual o recurso não pode ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2401-003.512, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 16 de abril de 2014, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 1.214:

MULTA ISOLADA. CRÉDITOS DECORRENTES DE PAGAMENTOS INDEVIDOS DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PERTENCENTES AO SUJEITO

PASSIVO E A EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO RECONHECIDOS EM SENTENÇA JUDICIAL. DESCABIMENTO.

Não cabe a multa isolada de 150% nos casos em que o sujeito passivo efetua compensação com créditos decorrentes de recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias pertencentes a empresas do mesmo grupo econômico, os quais foram reconhecidos judicialmente, não se caracterizando nesses casos a falsidade prevista no § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991.

A fim de integrar a mencionada decisão, foram opostos Embargos de Declaração pelo Contribuinte, fls. 1.236 e seguintes, bem como pela Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 1.809 e seguintes, que deram ensejo ao Acórdão n.º 2402-004.816, consoante ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO ACÓRDÃO. COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Restando comprovada a omissão no acórdão guerreado, na forma suscitada pela embargante, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração para suprir a omissão apontada.

PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. OMISSÃO NÃO RECONHECIDA.

Inexiste omissão quando o órgão julgador não se pronuncia de ofício acerca de matérias não caracterizadas como de ordem pública, as quais deixaram de ser argüidas na impugnação.

CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

A contradição que autoriza o acolhimento dos embargos de declaração é aquela existente entre os fundamentos e a parte dispositiva da decisão embargada, não se caracterizando tal mácula quando se aponta descompasso entre o que ficou decidido e a legislação aplicável.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2010

PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM

A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Embargos da Fazenda Acolhidos e Embargos do Contribuinte Rejeitados.

No que se refere ao Recurso especial, fls. 1.829 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 1.847 e seguintes, para rediscutir a “**multa isolada por falsidade da declaração apresentada em GFIP relativamente à compensação**”.

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria**, em síntese, que:

- a) legislação não remete à hipótese do § 1º, do art. 44, da Lei 9.430/96 que trata de multa qualificada em caso de fraude, sonegação ou conluio, conforme definido na Lei 4.502/64;
- b) O dispositivo determina a aplicação da penalidade prevista no inciso I, da mencionada norma, aplicada em dobro;

- c) o intuito do legislador em separar os conceitos ora analisados. Portanto, não há esteio para considerar a falsidade análoga aos conceitos de fraude, sonegação ou conluio da legislação acima indicada;
- d) o dolo mostra-se prescindível para a caracterização da falsidade imputada à compensação indevida, mostrando-se apenas necessária a demonstração de que o contribuinte se utilizou de créditos que sabia não serem líquidos e certos;
- e) o fator “agravado” na infração em análise é a conduta de falsear o conteúdo da declaração de maneira que o Fisco reste iludido quanto à efetiva existência do crédito passível de compensação;
- f) basta que se comprove que o suposto crédito não existia à data do pedido de compensação, que não estava respaldado em decisão judicial ou administrativa alguma;
- g) eventual erro escusável, devidamente comprovado pelo contribuinte, poderia em tese ensejar a não aplicação da penalidade isolada determinada pela § 10º, do art. 89, da Lei 8.212/91;
- h) crédito declarado fora adquirido de terceiros (há vedação legal para tal conduta) e sabidamente não tinha respaldo em decisão judicial com trânsito em julgado para a sua respectiva compensação;
- i) se o crédito é inexistente de fato ou se não é passível de compensação por expressa disposição de lei, conforme aqui constatado, a compensação é fraudulenta e a declaração é falsa, devendo ser apenada nos termos do § 10º, do art. 89, da Lei 8.212/91.

Intimada, a Contribuinte apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 1.900 e seguintes:

- a) a admissibilidade do Recurso Especial encontra-se condicionada a demonstração analítica com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido;
- b) verifica-se que a situação utilizada como paradigma em nada se assemelha com o presente caso;
- c) a autoridade fiscal constatou que a empresa autuada informou em GFIP compensações que tomavam créditos atingidos pela decadência quinquenal. Além disso, a fiscalização constatou que a autuada considerou como pagamentos indevidos recolhimentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre rubricas que a lei inclui na base de cálculo do tributo;
- d) insta ressaltar que ao contrário da situação ilustrada no Acórdão paradigma, a Recorrida fora autuada por, supostamente, ter se utilizado de créditos pertencentes a outra empresa do mesmo grupo econômico, antes do trânsito em julgado da Ação de Repetição de Indébito n.º 98.0205609-0;
- e) é patente a impropriedade no manejo do presente Recurso Especial para o fim de discutir-se a aplicabilidade da multa isolada no elevado patamar de 150% (cento e cinquenta por cento), por ausência do requisito legal para sua interposição, previsto no § 8º, do art.67, do Regimento Interno do CARF;
- f) a falsidade na declaração não se presume e tampouco decorre do mero indeferimento da compensação, devendo a Autoridade Fiscal comprovar, de forma cabal, a conduta dolosa do contribuinte para, então, aplicar-lhe a penalidade em questão
- g) age com dolo todo aquele que tem o ânimo de prejudicar ou fraudar alguém; todo aquele que intencionalmente adota uma conduta com o objetivo de fraudar. É necessário, contudo, prova cabal de que houve a intenção perniciososa, uma vez que dolo não pode ser presumido, precisa ser provado;
- h) de acordo com a jurisprudência já sedimentada no âmbito deste Conselho Administrativo, resta evidente que não deve prevalecer o entendimento exposto pela

Recorrente nas razões de seu recurso, no sentido de que a exigência da multa no elevado patamar de 150% (cento e cinquenta por cento) seria devida no presente caso.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do conhecimento.

O Recurso especial foi admitido, conforme narrado, para apreciação da controvérsia acerca da aplicação da multa isolada por falsidade da declaração apresentada em GFIP relativamente à compensação.

Constou do Despacho de Admissibilidade o seguinte fundamento para a conclusão sobre a divergência suscitada:

Ressalta a divergência entre os julgados: enquanto o **ACÓRDÃO RECORRIDO** afirma que o fisco **deve demonstrar a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo para o efeito de aplicação da multa isolada** prevista na Lei 8.212/91, art. 89, § 10, os **ACÓRDÃOS PARADIGMAS** entenderam que **basta a não confirmação dos supostos créditos apontados para caracterizar a falsidade de declaração, possibilitando a imputação de tal multa.**

Aduz a Recorrida a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial interposto, considerando, essencialmente, a ausência de demonstração analítica com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos do acórdão recorrido.

Além disso, assevera que a situação fática dos paradigmas em nada se assemelha com o presente caso.

A fim de analisar a controvérsia sobre o conhecimento, procedo à comparação entre as situações fáticas das decisões, bem como entre os fundamentos relevantes adotados nos paradigmas e no acórdão recorrido, como segue:

<u>ACÓRDÃO RECORRIDO</u>	<u>ACÓRDÃO PARADIGMA 2301002.736 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</u>
MULTA ISOLADA. CRÉDITOS DECORRENTES DE PAGAMENTOS INDEVIDOS DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PERTENCENTES AO SUJEITO PASSIVO E A EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO RECONHECIDOS EM SENTENÇA JUDICIAL. DESCABIMENTO	COMPENSAÇÃO. MULTA DE 150% POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. NORMA LEGAL QUE NÃO EXIGE O DOLO.
Não cabe a multa isolada de 150% nos casos em que o sujeito passivo efetua compensação com créditos decorrentes de recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias pertencentes a empresas do mesmo grupo econômico, os quais foram reconhecidos judicialmente, não se caracterizando nesses casos a falsidade prevista no § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991.	FALSIDADE CARACTERIZADA POR DECLARAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO QUE NA REALIDADE JURÍDICA NÃO EXISTE.
Multa	Segundo o §10º do art. 89 da Lei 8.212/91, na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo
Observa-se que para as competências a partir de 12/2008 foi criado levantamento MI MULTA POR	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. A norma legal não exige dolo expressamente ou vincula sua aplicação ao conteúdo do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96, o que

COMPENSAÇÃO INDEVIDA, mediante o qual foi imposta multa isolada, com fundamento no § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991.

Em seu recurso o sujeito passivo alega que a multa isolada é improcedente, posto que **não atuou com dolo, nem tentou ludibriar o fisco, haja vista que declarou ascompensações na GFIP.**

Analisemos o dispositivo invocado pelo fisco:

Art. 89 (...)

§ 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).

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

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

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

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se **O SUJEITO PASSIVO INSERIR NA GUIA INFORMATIVA CRÉDITOS QUE SAIBA NÃO POSSUIR, EVIDENTEMENTE COMETE FALSIDADE,** haja vista inserir no sistema da Administração Tributária **informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.**

De se concluir que **na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, exige-se que o fisco demonstre a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo.**

Na situação sob análise, não há como negar **que o sujeito passivo declarou valores a compensar com origem em créditos adquiridos de terceiros e que, portanto, não poderiam ser objeto de procedimento compensatório, além de haver efetuado a compensação antes do transito em julgado da**

deixa tal sanção submetida à regra geral das infrações tributárias prevista no art. 136 do CTN: a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente. Se o contribuinte declara possuir crédito líquido e certo que, na realidade, não revelam ter tais qualidades, está caracterizada a falsidade, a informação diversa da realidade jurídica.

Recurso de Ofício Provido.

(...).

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 do 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 no 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.”

<u>decisão do Judiciário,</u> atropelando o art. 170-A do CTN. Ocorre que, no caso sob apreciação, não vejo como configurar a falsidade apontada pela autoridade lançadora. A uma porque <u>os créditos utilizados foram confirmados em sentença de mérito, além de que pertencem a empresas integrantes do mesmo grupo econômico da autuada.</u> Assim não deve prevalecer a multa isolada, haja vista que <u>não se percebe a falsidade requerida</u> pelo § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991.	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. Um crédito oriundo de um pagamento tido como indevido por tese jurídica bastante contestada judicialmente não é líquido e certo. Só haverá liquidez e certeza depois do trânsito em julgado da respectiva ação judicial ou depois que a Fazenda Pública reconhecer o crédito administrativamente. Nenhuma das situações ocorreu no caso. O CTN veda, inclusive, a compensação de créditos referentes a ações ainda não transitadas em julgado. O que dizer de créditos baseados em tese jurídicas não acatadas pelo Poder Judiciário em ação própria do interessado? 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. (...).
---	--

No que se refere ao primeiro Paradigma (2301-002.736), cabe salientar as distinções fáticas existentes com relação ao acórdão recorrido.

No acórdão vergastado, foi consignado o entendimento de que “o sujeito passivo declarou valores a compensar com origem em créditos adquiridos de terceiros e que, portanto,

não poderiam ser objeto de procedimento compensatório, além de haver efetuado a compensação antes do trânsito em julgado da decisão do Judiciário”.

Contudo, não foi considerada a falsidade sob o seguinte fundamento: “porque os créditos utilizados foram confirmados em sentença de mérito, além de que pertencem a empresas integrantes do mesmo grupo econômico da atuada”.

Por outro lado, no Paradigma sob análise, constam do relato os seguintes motivos:

A autoridade fiscal constatou que a empresa informou em GFIP compensações que tomavam como crédito valores supostamente recolhidos indevidamente desde a competência 10/2000. Antes mesmo de considerar as matérias envolvidas, **observou que a compensação efetuada considerou créditos atingidos pela decadência quinquenal do direito de compensar**. Nesse aspecto, a compensação só poderia atingir créditos até 09/2003, uma vez os créditos serviriam para afastar o recolhimento a partir de 09/2008.

Além de problemas relativos a créditos decaídos, a fiscalização constatou que a **recorrente considerou como pagamentos indevidos recolhimentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre rubricas que a lei inclui na base de cálculo do tributo**.

Nesse contexto, pela leitura paralela entre o acórdão recorrido e o paradigmático, nota-se uma semelhança nos entendimentos esposados em ambos, contudo uma distinção fática relevante que afasta a possibilidade de identificação da divergência suscitada, principalmente pelo que se extrai dos seguintes trechos:

ACÓRDÃO RECORRIDO	ACÓRDÃO PARADIGMA
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 <u>contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.</u> (...). Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se <u>O SUJEITO PASSIVO INSERIR NA GUIA INFORMATIVA CRÉDITOS QUE SAIBA NÃO POSSUIR, EVIDENTEMENTE COMETE FALSIDADE,</u> haja vista inserir no sistema da Administração Tributária informação <u>inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.</u> (...). Na situação sob análise, não há como negar que o sujeito passivo declarou valores a compensar com origem em <u>créditos adquiridos de terceiros</u> e que, portanto, não poderiam ser objeto de procedimento compensatório, além de haver efetuado a compensação <u>antes do trânsito em julgado da decisão do Judiciário,</u> atropelando o art. 170-A do	A introdução de algo não correspondente à realidade compõe a falsidade (ex.: incluir na carteira de habilitação que no 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. (...) 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. (...). A decisão a quo afirmou que a compensação indevida não pode induzir inexoravelmente à falsidade. <u>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.</u> Mas no caso temos evidenciada a declaração em GFIP da existência de créditos líquidos e certos que se revelou falsa. Parece-nos

CTN. Ocorre que, no caso sob apreciação, não vejo como configurar a falsidade apontada pela autoridade lançadora. A uma porque <u>os créditos utilizados foram confirmados em sentença de mérito, além de que pertencem a empresas integrantes do mesmo grupo econômico da autuada.</u> Assim não deve prevalecer a multa isolada, haja vista que <u>não se percebe a falsidade requerida pelo § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991.</u>	que a situação prevista na lei para a aplicação da penalidade de 150% ficou configurada. (...).
--	---

Assim, ao meu ver, mostra-se claro o entendimento do Colegiado *a quo* no mesmo sentido do posicionamento adotado no paradigma, qual seja o conceito de falsidade para fins de aplicação da multa, pois ambos entendem que a falsidade consubstancia-se no fato de o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que saiba não possuir, considerando a inserção no sistema da Administração Tributária de informação inverídica no intuito de se livrar dos tributos.

A diferença das conclusões perpassa pelo campo fático, além de o Acórdão Paradigma enfrentar discussões mais amplas não arrostadas pelo Acórdão Recorrido (conceito de créditos líquidos e certos para fins de aplicação da multa isolada e desnecessidade de dolo), razão pela qual entendo pela ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma, bem como pela ausência de divergência jurisprudencial.

Passemos, então, à análise do segundo paradigma (9202-003.725 - 2ª Turma):

Situação fática

DAS COMPENSAÇÕES – MULTA ISOLADA

Embora o alvo do Recurso Especial da Fazenda não seja a procedência das compensações, faz-se necessário a apreciação da questão, considerando que a aplicação da multa isolada, partiu da **premissa de falsidade de declaração em GFIP de valores compensados.**

Conforme o relatório fiscal, constatou-se pela análise das GFIP e documentos apresentados, que o contribuinte **realizou compensações mediante aproveitamento de tributo pautado nos valores adquiridos junto a terceiros, contudo sem estar amparado legalmente ou mesmo judicialmente para tanto.**

Aliás esse foi o entendimento descrito pelo julgador, fls. 790, no sentido que **como não havia decisão transitada em julgado, considerou-se que não havia crédito líquido e certo em favor do contribuinte, portanto, as compensações foram consideradas indevidas, restando à auditoria fiscal o levantamento do crédito tributário pelo total indevidamente compensado** (Glosa de Compensações Indevidas) com base nos artigos 170-A e 170 do CTN e artigo 89 da Lei 8.212/1991, combinada com o artigo 70 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, publicada no Diário Oficial da União – DOU em 31/12/2008. (...).

Conforme prevê o art. 89, § 2º da Lei n.º 8.212/1991, **somente pode ser compensado nas contribuições arrecadadas pelo INSS os valores recolhidos de forma indevida.**

Dessa forma, **só após a conclusão de serem indevidos tais valores poderia o recorrente valer-se do instituto da compensação.**

Conforme previsto no art. 170- A do CTN, corroborando o entendimento do STJ (Súmula 212), 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. (...).

Com relação ao argumento de realização de compensação nos limites legais, entendo que acordo com os princípios basilares do direito processual, **cabe ao autor provar fato constitutivo de**

seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...).

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para as compensações efetuadas pela contribuinte.

A uma, os créditos utilizados para fins de compensação da contribuinte **são de terceiros, adquiridos mediante Escritura Pública de Cessão e Transferência de Direitos Creditórios, o que inviabiliza a pretensão da recorrente, uma vez que a legislação de regência acima transcrita não possibilita a compensação com créditos de terceiros. (...).**

DA MULTA ISOLADA

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

Ao contrário de outros processos de compensação, onde a empresa promove as compensações, amparada em decisão judicial, no presente caso, mesmo que se argumente a existência de jurisprudência que poderia levar ao entendimento do recorrente, não há como afastar o fato que a empresa realizou as compensações ao seu “bel prazer”, sem qualquer amparo, ou seja, não buscou judicialmente o seu direito a compensação. (...).

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, tenha a autoridade fiscal, **mencionado a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte**. Mas, qual o limiar entre a caracterização de simples informação inexata, ou sem que o recorrente tenha legitimidade para exercer naquele momento o direito e a falsidade propriamente dita.

Ao efetivar compensação sobre valores de contribuições adquiridas de terceiros, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito líquido e certo “seu”, na verdade inexistente; indicando nítida falsidade de declaração. (...).

De se concluir que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, prevista expressamente no art. 89, §10º da lei 8212/91, **a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, o que restou demonstrado no presente caso.**

Com relação ao segundo paradigma, há uma similitude fática parcial quanto aos seguintes pontos: ocorreram compensações mediante aproveitamento de tributo pautado nos valores adquiridos junto a terceiros; e considerou-se que não havia crédito líquido e certo em favor do contribuinte, portanto, as compensações foram consideradas indevidas, pois não havia decisão transitada em julgado.

Contudo, no Acórdão Recorrido resta evidente uma situação fática peculiar, que, como disposto anteriormente, os créditos utilizados foram confirmados em sentença de mérito, além de que pertencem a empresas integrantes do mesmo grupo econômico da autuada.

Desse modo, pela leitura do Acórdão vergastado e do paradigmático sob análise, não resta dúvidas de que o entendimento do Colegiado *a quo* se assemelha ao adotado no paradigma, inclusive sendo mencionado o voto condutor do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo (relator do acórdão de segunda instância) para fundamentar aquela decisão, como se observa das fls. 849 do Acórdão 9202-003.725.

Portanto, em razão das diferenças fáticas relevantes, não se mostra possível a identificação da divergência jurisprudencial suscitada.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz