



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.720702/2020-85
ACÓRDÃO	2302-004.482 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL E AEROPORTOS BRASIL - VIRACOPOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

CONHECIMENTO. MULTA ISOLADA. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF n. 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face do princípio do não-confisco ou de quaisquer outros princípios ou regras constitucionais.

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

Para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n. 8212/91, mostra-se suficiente à caracterização da falsidade da compensação indevida a demonstração da utilização créditos que o contribuinte sabia não serem líquidos e certos, dispensando a imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso de Ofício, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade da multa isolada e, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosimery Brandao Barbosa (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevitz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa.

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso, que bem descreve a autuação (e-fls. 36937/367028):

O presente processo administrativo fiscal versa sobre a imposição da penalidade denominada “multa isolada”¹, de que trata o § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (Lei Orgânica da Seguridade Social), sendo relativo às glosas de compensações tributárias formalizadas no processo nº 19613.720705/2020-19, lavrado na mesma auditoria-fiscal.

As razões de fato e de direito determinantes da imposição da penalidade estão basicamente enunciadas no relatório que integra o lançamento fiscal (fls. 36.271/36.280) e são as seguintes, em síntese:

1) Relata a origem e o escopo do procedimento fiscalizatório, assim como os esclarecimentos prestados inicialmente pelo contribuinte, quanto às origens dos créditos declarados como compensáveis²:

1. No uso da competência legal definida pelo art. 6º, inciso I, letra “b”, da Lei nº 10.593/2002, realizamos o trabalho de auditoria fiscal nas compensações efetuadas pela empresa, lançados no campo “Compensação – Valores compensados”, das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP/SEFIP, no período de 01 a 12/2016 e 01 a 07/2018, no montante de R\$ 15.370.726,61 (quinze milhões, trezentos e setenta mil, setecentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos), e a intimamos para JUSTIFICAR/DEMONSTRAR/ DETALHAR a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP, mediante a lavratura do Termo de Intimação nº 096/2020, fls. 22 e 23 e nº 108/2020, fls. 36137 e 36138.

2. Em sua primeira resposta, fls. 30 a 32, a empresa alegou que “Tal indébito tributário decorre da inclusão, na base de cálculo das mencionadas contribuições e dentro do período assinalado, de verbas de natureza indenizatória, as quais não configuram fato gerador do tributo (tal como já decidiu o Colendo Superior Tribunal de Justiça em sede do RESP nº. 1.230.957, pelo rito dos recursos

repetitivos), razão pela qual a repetição dos valores recolhidos pela via da compensação é medida que se impõe.”.

3. Alegou, ainda, que “Do ponto de vista operacional, foram retificadas as GFIP’s nos períodos de competência dos créditos, para excluir as verbas indenizatórias das bases de cálculos das contribuições previdenciárias e reapurá-las, assim como recalcular os montantes correspondentes, devidos sob essas rubricas, cuja subtração delas dos montantes recolhidos correspondem aos créditos compensados em exercícios posteriores, diretamente em GFIP’s.” 2) Em face das justificativas apresentadas pelo contribuinte, o faz a seguinte constatação, quanto à divergência dos valores incluídos em GFIP:

4. Embora tenha demonstrado nas fls. 36130 a 36134 a compensação de rubricas de natureza indenizatória a título de 13º salário indenizado, 1/3 de férias, auxílio-doença - primeiros 15 dias, observe-se que em seu demonstrativo, nas fls. 36135 a 36138, constam todas as rubricas com conta credora 411.10.009 e conta devedora 114.60.002, e a totalização nos anos de 2016 e 2018 se deu no montante de R\$ 891.505,79, muito aquém dos R\$ 15.370.726,61 compensados em GFIP, que permaneceram injustificados.

3) Relata as explicações prestadas pelo contribuinte para as divergências apuradas, quanto aos valores de créditos declarados:

5. A empresa alegou que “a soma destes créditos previdenciários e demonstrados na planilha anexa (Anexo 1) deveria compor a linha da GFIP do período citado (01 a 12/2016 e 01 a 12/2018). Todavia, quando da retificação das GFIPs em 21/10/2019 para inclusão dos valores dos créditos previdenciários originados de salário família, verbas indenizatórias e cooperativa, foi informado erroneamente um valor de compensação diferente do valor real e correto apurado pela ABVSA, conforme demonstrado na planilha de GFIPs - Composição das Compensações - 2016 a 2018(Anexo 1).” (grifo nosso) 4) Avalia as explicações prestadas em cotejo com os documentos e demonstrativos ofertados pelo contribuinte:

6. Em que pese ter assumido que informou erroneamente um valor de compensação diferente do real e correto, não foi possível determinar, e a empresa não detalhou, a origem do valor das contribuições efetivamente compensadas, pois, comparando-se o seu demonstrativo, nas fls. 36135 a 36138 com os “Totais Empresa”, que representam os resumos das folhas de pagamento (ex.: fls. 17964, 17965, 18527, 19738), observa-se que foram compensados os valores lançados em cada rubrica, e não os da contribuição previdenciária descontada sobre as referidas verbas.

7. Os valores compensados indevidamente em GFIP são muito maiores do que os relativos a essas rubricas para as quais assumiu ter cometido erro na informação, ou seja, trata-se de lançamentos baseados em informações falsas, sem justificativa da origem do crédito.

5) Ressalva, após avaliar aspectos relativos a rubricas referidas pelo contribuinte (valores informados e respectivas comprovações), que o contribuinte também se referiu a contribuições previdenciárias relacionadas a “cooperativas”, para as quais não teriam sido prestadas informações e esclarecimentos:

10. Também, não ficou demonstrada e a empresa não justificou nem detalhou a origem dos créditos utilizados na compensação efetuada a título de “Cooperativa”, utilizados na competência 05/2016, conforme mencionado na fl. 36217, item “c” da Resposta à Intimação, fl. 44981.

6) Discorre sobre as disposições legais pertinentes à compensação tributária, em geral, e à compensação de contribuições previdenciárias especificamente, destacando a exigência da comprovação da liquidez e certeza dos valores compensáveis. Trata, então, das disposições do CTN (artigo 170) e da Lei nº 9.430/1996 (artigo 74), às quais acrescenta jurisprudência.

Acrescenta referências à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (artigo 89); à Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 e Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 7) Ressalva que, não obstante as várias oportunidades que teve para prestar os devidos esclarecimentos, quanto aos valores declarados como compensáveis, o contribuinte não se desincumbiu de sua obrigação legal, caracterizando, assim, uma conduta qualificada pela fraude:

19. Assim, em que pese as várias oportunidades que teve para se justificar e demonstrar a origem dos créditos compensados em GFIP, a empresa não o fez, ficando bem evidente a fraude na sua conduta intencional de inserir elementos sabidamente inverídicos em GFIP, com a finalidade de evitar, reduzir, diferir ou suprimir o pagamento do tributo. Conduta esta, aliás, que se amolda ao que dispõe a Lei nº 4.502/64:

(...).

20. Como se vê, a conduta fraudulenta se verifica no momento da retificação de suas GFIPs, mediante exclusão ou modificação das características essenciais da obrigação tributária, com o dolo de reduzir crédito tributário. E nem poderia ser diferente, na medida em que a penalidade prevista na lei não decorre da mera constatação de falta de recolhimento do tributo, mas, sim, da conduta abusiva e/ou fraudulenta nº uso da GFIP como meio extintivo do crédito tributário ao efetuar compensações baseadas em créditos inexistentes, fato que necessariamente se verifica após a ocorrência do fato gerador.

8) Conclui, com base em tais razões, pela não homologação das compensações, gerando a imposição da multa isolada, cuja determinação e composição é assim consolidada (fl. 36.281)

(....)

9) Trata da atribuição de responsabilidade tributária solidária dos sócios-administradores, o que faz nos seguintes termos:

22. Os sócios-administradores abaixo devem ser alçados à condição de responsáveis solidários com o sujeito passivo em relação à prática delituosa de reduzir o crédito tributário mediante compensações em GFIP baseadas em créditos inexistentes, nº período de 01/2016 a 12/2016 e 1/2018 a 07/2018, conforme previsto nos arts. 124 e 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966), transcrito abaixo:

(...).

23. A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

24. Por força do texto legal, a responsabilidade dos sócios-administradores ocorre quando haja atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, pois, como se sabe, existem atos ou negócios alheios ao objeto social que são gravosos para a sociedade porque oneram o patrimônio social em flagrante prejuízo para os demais sócios, bem como, para terceiros, no caso em comento, o Erário.

25. No caso em apreço, os representados exerciam cargo de direção e possuíam interesse jurídico e econômico direto com a empresa ao tempo da ocorrência dos fatos ilícitos.

10) Arrola os responsáveis solidários:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
NOME: GUSTAVO MUSSNICH – Presidente - ADMINISTRADOR JUDICIAL
NOME: MARCELO OLIVEIRA MOTA – Diretor
NOME: GUILHERME GUIDOLIN DE CAMPOS – Diretor

11) Trata especificamente da multa isolada, ressaltando:

28. O sujeito passivo, ao fazer inserir em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, informação de compensação que sabidamente não teria direito, o fez objetivando “criar” créditos de que tinha pleno conhecimento serem inexistentes, com o fito de abster-se de pagar débitos já constituídos, e, assim, reduziu, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, o que configura a conduta ilegal.

29. Isso revela que, mais do que simples hipótese de erro, as declarações foram lavradas com falsidade, e, portanto, estão sujeitas à multa isolada prevista no parágrafo décimo do art. 89 da Lei 8.212/91, confrontado com o inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/96 (...).

(...).

21. O presente relatório subsidia exclusivamente o Despacho Decisório de glosa das compensações não homologadas, sendo que a descrição dos fatos que motivaram a responsabilidade tributária, o enquadramento legal, a Fundamentação Legal da Multa Isolada e as demais informações constam nos documentos de lançamento lavrados no Auto de Infração objeto do processo administrativo nº 19613.720702/2020-85, e com trâmite em separado.

12) Registra a lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, pelas respectivas razões e finalidades.

13) Formula as seguintes disposições:

35. Ante todo o exposto e portudo o mais que dos autos consta, no uso de minha competência legal definida pelo art. 6º, inciso I, “b”, da Lei nº 10.593/2002 (alínea com redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/3/2007), DECIDO POR APLICAR MULTA ISOLADA de 150% sobre R\$ 15.370.726,61 que representam todas as compensações previdenciárias efetuadas sem a comprovação da origem do crédito, totalizando R\$ 23.056.089,86 (vinte e três milhões e cinquenta e seis mil, oitenta e nove centavos), sem prejuízo da apuração das responsabilidades civis ou penais dos envolvidos com a elaboração e transmissão das declarações eivadas de falsidade.

Integra os autos uma cópia do Despacho Decisório, sob a referência “RFB8aRF/DRF PPE/EQAUD/COMPREV nº 001/2020”, que decidiu pelas correspondentes glosas (fls. 36.295/36.304).

O Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Impugnações e os autos foram encaminhados à DRJ .

Em 17/06/2021, os membros da 32ª TURMA DA DRJ08 resolveram pela conversão do julgamento em diligência (Resolução n. 108-001.139). Na sequência, em cumprimento da Resolução, foi, com data de 17/09/2021, elaborado, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil notificante, o Relatório de Diligência Fiscal n. 2.467/2021, que, em síntese, concluiu pela manutenção integral do Despacho Decisório.

O Contribuinte apresentou, em 20/10/2021, nova impugnação. Em face da “segunda impugnação” o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil notificante expediu, em 04/11/2021 o “Relatório Fiscal da Diligência Fiscal – Conclusivo”, reafirmando posicionamento quanto à responsabilização de sócios-dirigentes e ratifica os termos do Despacho Decisório e correspondente lançamento fiscal da “multa isolada”.

Em 09/02/2022, foi requerida a juntada de nova impugnação dos sócios-dirigentes incluídos como responsáveis e solidários tributários. Reapresentado para julgamento, a DRJ, decidiu por nova conversão em julgamento, nos termos da Resolução n. 108-001.565, de 28/07/2022.

Com data de 17/10/2022, a autoridade fiscal notificante apresentou novo Relatório Fiscal (“Relatório Fiscal Da Diligência Fiscal – Conclusivo II – n. 36.718/2022”), formulando as seguintes conclusões:

CONCLUSÃO

48. Com relação à alegada preclusão, temos que, de acordo com o parágrafo único do artigo 142 do CTN, “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”, o que significa que o ato administrativo é vinculado e que ele deve seguir o disposto em lei, ou seja, não se admite juízo de conveniência e oportunidade por parte da Administração Pública.

49. Portanto, ainda que por hipótese, nesse momento, se admita a retificação das GFIPs permitindo a exclusão das compensações informadas sem suporte fático, estas devem ser admitidas apenas como forma de regularização dos sistemas da RFB, de forma a não gerar direitos trabalhistas e previdenciários aos segurados que lhe prestaram serviços.

50. Assegurado está o direito de o contribuinte requerer a restituição dos valores recolhidos em GPS e compensados indevidamente, dentro do prazo prescricional, SE, doravante, promover a retificação das referidas GFIPs excluindo os falsos créditos E cancelar os PerDcomps ativos, dentro do prazo prescricional, para excluir dos sistemas da RFB os créditos relacionados.

51. Assim, analisados todos os argumentos e provas juntados pela Requerente, é possível afirmar que tanto a glosa quanto o Auto de Infração foram legitimamente lavrados e devem ser mantidos em todos os seus termos como forma de Justiça, uma vez que restou comprovada a fraude mediante falsidade de informações, ficando a critério da Recorrente mover as ações regressivas contra quem de direito.

52. Em que pese as ações desta diligência fiscal servirem apenas para corroborar e comprovar o intuito fraudulento assentido pelos responsáveis tributários, em atendimento à parte conclusiva e, em respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório, fica o Contribuinte cientificado destas Resoluções nº 108-001.564 e nº 108-001.565, da 32ª TURMA DA DRJ08, bem como dos desdobramentos e providências decorrentes, inclusive, desta manifestação da auditoria-fiscal, ficando, desde já intimados para apresentarem, se desejarem, novas Impugnações, no prazo legal de 30 (trinta) dias, a partir da ciência.

Posteriormente, o Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram novas manifestações de inconformidade e os autos seguiram à DRJ, novamente, para julgamento. Na oportunidade, os membros da 32ª TURMA/DRJ08, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte as impugnações, mantendo a multa isolada aplicada, tão somente para excluir os responsáveis tributários do polo passivo do lançamento fiscal.

Cientificados do acórdão, o Contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 37044/37065), alegando, conforme resumido na própria peça recursal:

III. Conclusão e pedido.

48. Conclusões.

Diante das considerações tecidas nas Seções I. e II., supra, resta evidente a necessidade de reforma integral do r. acórdão, com o cancelamento do Despacho Decisório, pelas seguintes razões de fato e de direito:

a. artigo 89, §10, da Lei n.º 8.212: a imposição da multa isolada prevista em referido dispositivo legal está sujeita à materialização CUMULATIVA dos seguintes requisitos: (i.) existência de compensação indevida de créditos, sendo sua base de cálculo o valor do DÉBITO indevidamente compensado; e (ii.) comprovação de fraude;

b. ausência de base de cálculo para cobrança da multa controvertida: a Recorrente transmitiu as GFIPs das competências jan.-jul./2016, dez./2016 e jan.-jul./2018 e confessou um saldo a pagar de R\$21.407.500,64, tendo recolhido, regular e tempestivamente, GPS de idêntico valor; essas informações estão destacadas nos parágrafos 18 e ss. e o pagamento das GPS nesse valor é FATO INCONTROVERSO nos autos. Posteriormente, foram transmitidas GFIPs retificadoras, mas sua análise permite concluir que (b.1.) houve a elevação do valor total devido de R\$21.407.500,64 para R\$22.021.508,44, sem novos recolhimentos; em teoria; e (b.2.) a Recorrente, por erro, indicou um saldo (total) de R\$16.606.255,43 na linha destinada às “Compensações”. Como se demonstrou na Seção II.A., a mera indicação errônea de um saldo no campo “Compensação”, que não foi apta a gerar falta de recolhimento de tributos nas competências jan.-jul./2016, dez./2016 e jan.-jul./2018, não é suficiente para a aplicação da penalidade do artigo 89, §10º. De fato, referida penalidade não incide sobre uma suposta “compensação indevida”, como alegado no r. acórdão, mas sobre os DÉBITOS que surgirem após a glosa dos créditos de uma compensação indevida, os quais INEXISTEM neste caso; como a base de cálculo da multa ora imposta é zero, então a própria multa seria ZERO [150% (x) 0 (=) 0];

c. ausência de comprovação de fraude: à luz das ponderações da Seção II.B., pode-se afirmar que a jurisprudência do E. CARF pacificou-se no sentido de que (c.1.) a mera declaração incorreta em GFIP, ainda que de crédito indevido e efetivamente compensado (o que não se comprovou no caso), não é suficiente para a imposição do artigo 89, §10, da Lei n.º 8.212; e (iii.2.) a fraude não pode ser presumida, mas precisa ser efetivamente comprovada. No caso, o r. acórdão sustentou que essa prova não seria viável, devendo ser adotada a regra do “dolo genérico”; ainda assim, contudo, a alegação de conduta intencional fraudulenta não faz sentido, porque não basta a intenção de ludibriar a fiscalização; é preciso comprovar os danos desse fato (i.e., os débitos). Houve, assim, claramente um erro, sem reflexos econômicos, e não um “dolo genérico”;

d. impossibilidade de imposição de penalidade em percentual confiscatório: o limite percentual máximo fixado para o cálculo de multas, inclusive isoladas, é de 100%, conforme previsto no artigo 150, IV, da CF, c.c. entendimento pacificado do E. STF.

49. Destarte, diante de todos os argumentos esposados ao longo das presentes Razões de Recurso Voluntário, em especial a ausência de materialização dos requisitos para a imposição da multa prevista no artigo 89, §10, da Lei n.º 8.212, requer-se seu integral provimento, para o fim de se reformar o r. acórdão proferido pela 32ª Turma da DRJ08, cancelando-se as penalidades impostas pelo AI nas competências jan.-jul./2016, dez./2016 e jan.-jul./2018.

50. Subsidiariamente, o que se alega a bem do princípio da eventualidade, requer-se a redução de tal penalidade, para o patamar de 100%, com fundamento no artigo 150, IV, da CF, c.c. entendimento pacificado do E. STF.

Os responsáveis solidários, por sua vez, apresentaram Contrarrazões ao Recurso de Ofício às e-fls. 37068/37083.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

1 RECURSO DE OFÍCIO

De acordo com a Súmula CARF n. 103, “*para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*”. O valor exonerado, decorrente da exclusão dos solidários do polo passivo, foi acima do limite de alçada vigente (R\$ 15.000.000,00), estabelecido pela Portaria MF n. 2/23. Portanto, conheço do Recurso de Ofício.

Em que pese a necessidade de reexame necessário, determinada pela legislação, entendo que a decisão de piso mostra-se correta e deve ser mantida quanto ao ponto. Nessa linha, adoto os fundamentos ali expostos, mediante a reprodução do seguinte trecho (art. 114, §12, do RICARF):

B) Responsabilidade tributária – o caso concreto.

Considerado o caso concreto, por todas as razões já expostas, é possível estabelecer com certeza que foram praticadas irregularidades tributárias que legitimam, além da não homologação das respectivas compensações (ou, pelo menos, dos procedimentos que objetivavam “formalizar” a existência de créditos compensáveis), a incidência das pertinentes penalidades tributárias de natureza

administrativa, inclusive as que constituem objeto do respectivo lançamento fiscal (processo administrativo fiscal nº 19613.720702/2020-85, lavrado na mesma auditoria-fiscal).

Resta, pois, aferir se se encontram presentes os requisitos legais determinados pelos artigos 124 e 135 do CTN, invocados pelo Despacho Decisório, o que implica no cotejo das correspondentes razões invocadas pela respectiva decisão, da qual consta, no tópico “RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA” (fls. 36.251/36.252 – reproduzindo novamente):

20. Os sócios-administradores abaixo devem ser alçados à condição de responsáveis solidários com o sujeito passivo em relação à prática delituosa de reduzir o crédito tributário mediante compensações em GFIP baseadas em créditos inexistentes, nº período de 01/2016 a 12/2016 e 01/2018 a 07/2018, conforme previsto nos arts. 124 e 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966), transcrito abaixo:

(...).

21. A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

22. Por força do texto legal, a responsabilidade dos sócios-administradores ocorre quando haja atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, pois, como se sabe, existem atos ou negócios alheios ao objeto social que são gravosos para a sociedade porque oneram o patrimônio social em flagrante prejuízo para os demais sócios, bem como, para terceiros, no caso em comento, o Erário.

23. No caso em apreço, os representados exerciam cargo de direção e possuíam interesse jurídico e econômico direto com a empresa ao tempo da ocorrência dos fatos ilícitos.

24. Cabe precisamente aos sócios-administradores da empresa regular a condução dos negócios da Pessoa Jurídica, prevalecendo-se dos seus poderes de gerência, vigilância e fiscalização. Conforme visto, houve, no caso, infração à lei, por cuja observância os administradores deveriam zelar, até mesmo porquê, a empresa se encontra em processo de recuperação judicial.

Assim, o Despacho Decisório não atendeu às pertinentes condições legais, quanto à essencial demonstração da responsabilização pessoal e direta dos respectivos dirigentes, limitando-se apenas a identificá-los.

A mesma constatação pode ser extraída das demais abordagens feitas pelo Auditor Fiscal acerca da questão.

Ainda, a mesma constatação pode ser extraída do “RELATÓRIO FISCAL DA DILIGÊNCIA FISCAL – CONCLUSIVO II - Nº 36.718/2022”, que tratou de aspectos relacionados ao que considerou “aprovação e autorização pela administração da

ABVSA para a realização dos serviços de alterações de GFIP”, onde objetivamente se refere e avalia a atuação dos administradores (com as devidas escusas, para mais uma reprodução):

42. Como os diretores GUILHERME GUIDOLIN DE CAMPOS, CPF nº 222.xxx e GUSTAVO MUSSNICH, CPF nº 439.xxx assinaram o contrato com a RRA (fl. 37423 a 37439), pagaram pelo serviço (fls. 37529 a 37535), possuíam poder de mando (fls. 37536 a 37589), logo, não há dúvidas quanto à participação de ambos no conluio para o cometimento da fraude apontada.

43. Com relação ao diretor MARCELO OLIVEIRA MOTA, CPF 279.165.705-30, não foi possível identificar sua participação individualizada na realização do ilícito, em que pese o seu poder de mando estatutariamente definido. Ainda assim, tal responsabilidade deve ser objeto de apuração, pois a cláusula 12ª do contrato de prestação de serviços, fl. 37436 prevê cláusula de confidencialidade entre as empresas contratantes, fls. 37479 e 37480, e não houve acesso do fisco a tais informações confidenciais:

(...)

Efetivamente, o contrato de prestação de serviços, do qual teriam decorrido os procedimentos glosados, sejam as “primeiras” ou “segundas retificadoras”, tenham sido ou não “retificadoras” formalmente “autorizadas” ou não pelo contribuinte, é necessário ressaltar que:

1) Em relação ao dirigente Marcelo Oliveira Mota:

a) O próprio “Relatório”, ao que consta, “reconhece” que “Ainda assim, tal responsabilidade deve ser objeto de apuração”. Ou seja, está reconhecida, ainda que implicitamente, a necessidade de “apuração” de “tal responsabilidade”.

b) Ora, como a “apuração” de “tal responsabilidade” constitui precisamente o requisito legal a ser cumprido pela respectiva decisão administrativa, como condição para incidência das disposições do inciso III do artigo 135 CTN, está bastante claro que o procedimento (a responsabilização tributária) não cumpre tal requisito, devendo, pois, ser excluída.

2) Em relação aos dirigentes Guilherme Guidolin de Campos e Gustavo Mussnich:

a) Realmente, o contrato de prestação de serviços, do qual resultaram os procedimentos que deram ensejo às glosas (além da aplicação das demais penalidades pertinentes), foi firmado pelos aludidos dirigentes, “na forma de seus atos constitutivos” (conforme consta do documento, parcialmente reproduzido).

b) São também reproduzidas, em seguida, cópias de correspondências expedidas pela RRA ao contribuinte, referindo-se genericamente à “administração da ABVSA”, a qual teria conhecimento do resultado dos “levantamentos” e dos “procedimentos” que seriam empreendidos, além da circunstância de o contribuinte, depois, ao ser intimado pela auditoria-fiscal, não ter realizado as medidas necessárias para regularizar a situação constatada.

c) Assim, tem-se as constatações de que (i) “a administração da ABVSA” contratou a RRA; (ii) a RRA sugeriu a prática de flagrantes irregularidades tributárias; (iii) tais irregularidades foram praticadas; (iv) os respectivos dirigentes compunham a “administração da ABVSA” e assinaram o correspondente contrato de prestação de serviços e teriam conhecimento de tais procedimentos (sempre de acordo com o Despacho Decisório).

d) Por tais razões de fato e com base nas pertinentes disposições legais invocadas, os dirigentes devem ser responsabilizados.

Considerado, no entanto, todas as presentes circunstâncias, impõem-se as seguintes ressalvas e disposições:

1) Ainda que realmente os dirigentes tenham assinado o contrato de prestação de serviços, não me parece suficientemente determinado (não obstante as reiteradas ressalvas feitas em Resoluções) que esteja devidamente demonstrado que tenham pessoal, individual e especificamente concorrido para a prática dos atos puníveis, muito embora haja indícios circunstanciais de que, dadas as suas funções, possam realmente ter tomado as decisões, não apenas de praticar as irregularidades, como de persistir na inadimplência, não obstante as reiteradas requisições para regularização das declarações (retificações das GFIP).

2) Assim, em face das premissas legais, ora estabelecidas, quanto aos requisitos e formalidades legais para a efetiva e regular atribuição de responsabilidade tributária solidária aos dirigentes, concluo pelas suas exclusões do polo passivo da relação tributária estabelecida pelo Despacho Decisório.

Pelo exposto, deve ser negado provimento ao Recurso de Ofício.

2 RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

2.1 CONHECIMENTO

Não obstante, não devem ser conhecidas as alegações no sentido do caráter confiscatório da multa isolada aplicada, por força da Súmula CARF n. 2. É ver:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

2.2 MÉRITO

Trata o presente processo de multa isolada prevista no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 19911, decorrente da não homologação de compensação declarada em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), sendo relativo às glosas de compensações tributárias formalizadas no processo n. 19613.720705/2020-19, lavrado na mesma auditoria-fiscal.

Na dicção do § 2º do artigo 113 do CTN2, a obrigação acessória decorre da legislação tributária, compreendendo as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

Desse modo, a sorte do auto de infração de obrigação acessória, correspondente à multa por compensação com falsidade da declaração, está diretamente relacionada ao resultado do processo em que se discute a não homologação de compensação ancorada na não comprovação da certeza e liquidez do crédito.

Na oportunidade do julgamento do processo principal, afastou-se a tese, ora repisada, no sentido de que, embora tenha informado valores no campo “Compensação” das GFIPs retificadoras relativas às competências de jan.-jul./2016, dez./2016 e jan.-jul./2018, tais lançamentos não implicaram redução de débitos nem falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, as quais teriam sido integral e tempestivamente quitadas por meio de GPS.

O Processo relativo à glosa, foi submetido a julgamento conjunto com o presente e foi negado provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte. Portanto, impõe-se observar, ante a conexão, as explicações tecidas por essa Relatora, como fundamento para a manutenção da glosa:

Como se vê, no caso concreto, não procede a tentativa do recorrente de afastar os efeitos das informações por ele próprio prestadas em GFIP. O preenchimento do campo “Compensação” não é ato neutro. Trata-se de declaração formal, ato volitivo, prestada por iniciativa do contribuinte, em instrumento próprio do lançamento por homologação. Como tal, produz efeitos jurídicos imediatos e relevantes nos sistemas da Administração Tributária.

Não é juridicamente admissível que o contribuinte, após inserir valores nesse campo, pretenda que tais informações sejam simplesmente ignoradas, sem a devida regularização formal. A GFIP transmitida gera efeitos até que seja validamente retificada. Não há previsão legal para desconsideração de seus dados com base apenas em alegações posteriores (desacompanhadas, sequer, da tentativa de retificação – *e.g.*).

A tese de que teria havido mera “formação de crédito”, sem efeitos práticos, também não se sustenta. Se esse fosse esse o real propósito, nos termos da legislação, caberia ao contribuinte retificar as bases de cálculo nas competências

de origem, demonstrando a apuração do suposto indébito, para então, observados os requisitos legais, promover a compensação em períodos correntes (“encontro de contas”). Não foi esse o procedimento adotado. Ao contrário, foram inseridos valores diretamente no campo “Compensação” de competências já encerradas (de origem dos créditos) e integralmente recolhidas, com a consequente formalização de créditos nos sistemas da Receita Federal.

Os autos demonstram, ademais, que tais valores não permaneceram inertes. Foram, em sequência, transmitidos PER/DCOMP vinculados às competências objeto das retificações (e-fls. 36/574/36578). Ainda que posteriormente cancelados, em sua maioria, esses documentos evidenciam a aptidão dos créditos para aproveitamento e a intenção de sua utilização.

Registre-se, ainda, que o próprio recorrente afirma não concordar com os valores inseridos nas chamadas “segundas retificadoras”. Nessa medida, a glosa desses valores mostra-se não apenas legítima, mas necessária. Se o próprio contribuinte reconhece a impropriedade das informações declaradas, não há como afastar a atuação fiscal que desconstituiu tais lançamentos.

Também não prospera a alegação de impossibilidade de regularização. O contribuinte teve oportunidade de promover nova retificação das GFIPs, de modo a expurgar os valores indevidamente declarados, e não o fez. A mera alegação de que pretendia apresentar “terceira retificadora” não supre a obrigação de manter atualizadas e corretas as informações prestadas à Administração.

No tocante específico aos valores relacionados às cooperativas, igualmente não se verifica o cumprimento das exigências formais indispensáveis à sua utilização. O próprio recorrente reconhece que não procedeu à retificação das GFIPs das competências de origem (fev./2013 a mai./2015), nas quais teriam sido gerados os alegados créditos. Tal providência, contudo, é essencial para a adequada constituição do crédito, pois é por meio dela que se ajustam as bases de cálculo e se evidencia a ocorrência de eventual recolhimento indevido ou a maior. A ausência dessa regularização impede o reconhecimento formal dos créditos e reforça a improcedência da pretensão recursal.

Em síntese, houve inserção voluntária de valores no campo “Compensação”, em declarações válidas e eficazes. Houve, inclusive, atos subsequentes voltados ao aproveitamento desses valores. Não houve a correspondente regularização das informações. Nesse contexto, a glosa promovida revela-se adequada e necessária, devendo ser mantida.

Como se vê, as glosas foram mantidas sob a compreensão de que foram realizadas compensações em GFIP, mediante a utilização de créditos inexistentes (inclusive a própria recorrente reconhece a inexistência dos créditos incluídos nas “segundas retificadoras”).

Na dicção do § 10 do art. 89 da Lei n. 8.212, de 1991, com alterações pela Lei n. 11.941, de 2009, na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, ele estará sujeito à multa de 150% (vide abaixo):

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).

O legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem mencionar a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

No mesmo sentido, o entendimento da maioria deste Eg. Conselho é no sentido que, para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n. 8.212/91, mostra-se suficiente à caracterização da falsidade da compensação indevida a demonstração da utilização créditos que o contribuinte sabia não serem líquidos e certos, inclusive pela compensação realizada antes do trânsito em julgado, dispensando a imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo. Exemplificativamente, é ver:

Acórdão n. 9202-010.519:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n.

8212/91, não há necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo para a caracterização da falsidade da compensação indevida, mostrando-se suficiente apenas a demonstração da utilização créditos que sabia não serem líquidos e certos.

Acórdão n. 9202-008.264

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 n. 9202-007.493

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.

Acórdão n. 2401-011.511

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, seja pela compensação de valores em relação aos quais não possuía decisão judicial favorável, seja pela compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais.

A hipótese dos autos não se trata de mero erro de interpretação da legislação, e nem de equívoco no preenchimento de declaração (fato evidenciado pela ausência de apresentação das "terceiras retificadoras"), mas de compensação de créditos inexistentes (sem liquidez e certeza), em desconformidade com a previsão legal.

Portanto, não há como acolher as alegações dos Recorrentes, devendo ser mantida a aplicação da multa isolada.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso de Ofício, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade da multa isolada e negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo