



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19613.723423/2022-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.020 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de julho de 2024
Recorrente ALLIS SOLUCOES EM TRADE E PESSOAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/08/2016

MULTA ISOLADA ART. 89 § 2º DA LEI 10.833/03 COMPENSAÇÃO CRÉDITOS DE VALE ALIMENTAÇÃO. VALE TRANSPORTE. ASSISTÊNCIA MÉDICA. DECISÃO DO STF NO TEMA 736. POSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO DO ELEMENTO SUBJETIVO DA MULTA. FALSIDADE.

Apesar da multa do art. 89§2º da Lei 10.833/03 ser objetiva entendendo pela aplicação ao caso dos termos do Tema 736 do STF como a possibilidade de analisar no caso concreto o elemento subjetivo do contribuinte na elaboração da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Wilsom de Moraes Filho, Marcus Gaudenzi de Faria e Andressa Pegoraro Tomazela, que lhe negavam provimento..

(assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilsom de Moraes Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Marcus Gaudenzi de Faria (suplente convocado (a)), Andressa Pegoraro Tomazela, Wilderson Botto, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima.

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em face do V. Acórdão da DRJ, que julgou improcedente a defesa da contribuinte tratando da seguinte matéria de acordo com o relatório da decisão recorrida:

“Trata-se de auto de infração referente à multa isolada decorrente de compensação indevida de contribuição previdenciária declarada em DCOMP, respaldadas em créditos cuja certeza e liquidez não foram comprovadas, no valor de R\$ 523.528,47, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Nº do Processo Multa Isolada	Nº do Processo de Análise do Crédito	Nº PERDCOMP Demonstrativo do Crédito	Nº PERDCOMP	Data Transmissão	Valor da Compensação Não Homologada	% de Multa	Multa Isolada de 150%
19613-723.423.2022-35	19613.733.674-2021-47	11614.37027.191118.1.3.16-1207	11614.37027.191118.1.3.16-1207	19/11/2018	349.018,98	150%	523.528,47
TOTAL					349.018,98		523.528,47

O Relatório Fiscal traz, em suma, as informações que seguem abaixo.

As compensações decorreram de valores descontados dos empregados a título de vale-transporte, de auxílio-alimentação e de assistência médica, os quais, no entender do contribuinte, não integrariam a base de cálculo das contribuições previdenciárias do empregador sobre a folha de pagamentos, pois, segundo alega, “[...] tais benefícios sociais são isentos dessas contribuições, conforme enunciado pelo art. 28, §9º, alíneas “c”, “f” e “q” da Lei nº 8.212/91, e ratificado no âmbito da jurisprudência administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e judicial”.

O Despacho Decisório VR08RF DEVAT nº 3.390/2022, exarado nos autos do processo nº 19613.733.674/2021-47, homologou parcialmente o direito creditório relativo ao PERDCOMP, o que acarretou o lançamento de ofício de Multa Isolada de 150% dos débitos indevidamente compensados, nos termos do art. 18, caput, e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, combinado com o inc. I, do caput do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

De acordo com a autoridade fiscal:

21. Consoante o DESPACHO DECISÓRIO, referido acima, constatou-se que parte das compensações declaradas em DCOMP foram realizadas indevidamente, respaldadas em créditos cuja certeza e liquidez não foram comprovadas, utilizando-se de Guia de Recolhimento Previdência Social – GPS que, com exceção dos saldos disponíveis demonstrados no item 17, deste relatório, já foram apropriadas a outros débitos, havendo, portanto, tentativa de aproveitar-se duplamente dos mesmos recolhimentos.

22. Desse modo, restando comprovado que o contribuinte pretendeu compensar crédito sabidamente inexistente, decorrente de indébito nunca apurado ou comprovado, é suficiente para configuração de declaração falsa e enseja a aplicação de multa isolada de 150% sobre os valores indevidamente compensados, conforme previsto no caput e nos parágrafos 2º e 6º do artigo 18, da Lei nº 10.833, de 2003, combinados com o inciso I do caput do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Ainda, o § 6º do artigo 18, da Lei 10.833/2003, incluído pela Lei nº 13.670, de 2018, determina que essa multa isolada se aplica à compensação de contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades e fundos, realizada pelo sujeito passivo que utilizar o e social na apuração dessas contribuições [...]

23. Ressalte-se que, a aplicação da multa isolada independe da demonstração da intenção do sujeito passivo, bastando a comprovação da falsidade da declaração em virtude da não comprovação dos supostos créditos compensados em PERDCOMP e do fato da empresa ter se beneficiado de tal redução ou supressão dos valores das

contribuições previdenciárias devidas pelo sujeito passivo. Neste sentido, para aplicação da multa de 150%, prevista no caput e nos parágrafos 2º e 6º do artigo 18, da Lei nº 10.833, de 2003, combinados com o inciso I do caput do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, somente faz-se necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade da declaração, ou seja, inexistência de direito líquido e certo do suposto crédito que originou as compensações efetuadas, o que foi amplamente demonstrado no citado DESPACHO DECISÓRIO VR08RF DEVAT nº 3.390/2022, contido no processo digital nº 19613.733.674-2021-47.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2018 a 31/12/2018

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA EM DCOMP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada.

MULTA ISOLADA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

Incidem juros sobre o valor de multa isolada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

03 – Em seu recurso o contribuinte trata o assunto falando a respeito da ilegalidade da multa aplicada, ausência de falsidade, sonegação, fraude ou conluio e da homologação parcial dos créditos e trata da não incidência dos valores dos créditos compensados (vale alimentação, vale transporte e assistência médica) e trata dos juros sobre a multa de ofício. Sendo esse o relatório do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

04 – Conheço do recurso e trato o julgamento de acordo com que as matérias foram trazidas no recurso, vejamos:

DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE FALSIDADE, SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL DOS CRÉDITOS.

05 – A questão trata da aplicação da multa isolada parágrafo 10, do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 em caso de falsidade das declarações informadas pelo contribuinte.

06 – No presente julgamento há a necessidade de avaliação no caso concreto acerca do tipo de declaração contida no processo de compensação para avaliação da referida multa que no caso sempre entendi pelo seu caráter objetivo, mesmo entendimento da D. Fiscalização, desde a época em que julgava na Turma Ordinária e também na Câmara Superior desse E. CARF, sem a hipótese de avaliação do elemento subjetivo do contribuinte tal como é possível ser avaliado quanto a multa qualificada do art. 44, inciso II, da Lei 9430/96

07 – A DRJ assim identifica o assunto e a manutenção da multa isolada, *verbis*:

Da legislação transcrita observa-se que a presente multa é estipulada em 150%. Porém, é necessário registrar desde logo que não se trata da multa prevista no §1º do artigo 44 da Lei 9.430/961, também fixada em 150%, aplicável nos casos de sonegação, fraude ou conluio. Apenas o percentual estipulado para as multas é o mesmo (150%), no entanto, a multa objeto do presente processo encontra fundamento diverso da sonegação, fraude ou conluio, pois sua aplicação tem lugar quando verificada “falsidade” da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Dessa maneira, embora existam pontos em comum entre as figuras previstas na legislação, no caso sob análise não há que se perquirir a existência de sonegação, fraude ou conluio, mas de falsidade na declaração prestada pelo sujeito passivo, sendo este o elemento que tipifica a conduta que dá suporte à multa aplicada. Assim, além de indevida a compensação, para que se sustente a multa aplicada, necessário que se apresente a “falsidade da declaração”.

A respeito, ao analisar os fatos que dão ensejo à imputação de falsidade na declaração apresentada pelo sujeito passivo, não se pode deixar de considerar as inúmeras irregularidades presentes na conduta praticada pelo contribuinte, conforme identificadas no Acórdão 101-021.539 – 5ª TURMA/DRJ01, exarado nos autos do processo 19613.733674/2021-47, julgado nesta mesma data, cujo trecho reproduz-se a seguir. Registre-se que as alegações da defesa sobre suposto recolhimento indevido das contribuições e sobre não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre as verbas vale-transporte, vale-alimentação e assistência médica já foram analisadas por este órgão julgador no acórdão citado.

(...) omissis

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte, essencialmente, para reforçar a tese acima apresentada, discorre sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos e descontados de empregado referentes a vale-transporte, auxílio-alimentação e assistência médica.

De fato, nos termos da legislação, não há incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos e descontados de empregado referentes a vale-transporte, auxílio-alimentação e assistência médica; porém, ao contrário do que faz crer o contribuinte, a situação fática dos autos não se enquadra no disposto na legislação e jurisprudência citadas pela defesa, conforme se passa a demonstrar.

(...) omissis

Tal previsão legal alcança somente a parcela destes benefícios custeada pela empresa, e não alcançam as parcelas custeadas pelos empregados. As parcelas custeadas pelos empregados são deduzidas de sua remuneração, mas não há previsão legal para que essa dedução se estenda à base de contribuição para a previdência social (seja a contribuição da empresa, seja a do empregado). Em outras palavras, a Lei nº 8.212/91

não contém dispositivo que autoriza deduzir tais parcelas diretamente da remuneração para fins de apuração da base de cálculo de que tratam os artigos 22, incisos I e III, e 28, incisos I e III, da Lei nº 8.212/91. Portanto, se essas deduções são inválidas, qualquer crédito apurado desta forma será ilegal.

(...) omissis

Ocorre que as informações extraídas do demonstrativo não ajudam a defesa.

Como se vê do holerite acima, a base de cálculo (R\$ 1.426,63) refere-se ao somatório de salário e diferença de salário (R\$ 1.371,64 + R\$ 54,99), ambos tributáveis. Não há, contudo, previsão legal de abatimento dos referidos descontos (vale-transporte, auxílio-alimentação e assistência médica) diretamente dessa base. Assim, ainda que o contribuinte aduza que: “(...) conquanto o recolhimento dessas contribuições não está vinculado à incidência de INSS sobre o desconto em si, mas ao fato de o contribuinte deixar de deduzir o desconto na formação da base de cálculo das referidas contribuições”, essa alegação de que deixou de deduzir não se sustenta, porque a lei não prevê tal dedução.

Verifica-se que, na base de cálculo da contribuição informada no demonstrativo de pagamento supracitado, o valor pago pela empresa a empregados a título de vale-transporte e auxílio-alimentação não compõem a base tributável, o que, conforme visto, está em conformidade com a Lei nº 8.212/1991, artigo 28, §9º, alíneas “c” e “f”. Assim, não há que se apurar crédito sobre valores que não são tributáveis, e sobre os quais não houve recolhimento para a previdência. Portanto, não tendo havido recolhimento indevido, pois esses descontos não foram somados à base de contribuição (nem poderiam ter sido legalmente deduzidos dessa base), não cabe apurar supostos créditos sobre os mesmos (isto é, essas deduções não se somam, nem se deduzem da base, e só dariam ensejo a crédito se tivessem sido somadas à base remuneratória, o que não ocorreu).

O raciocínio é simples: se os valores dos benefícios não foram incluídos na base de cálculo das contribuições, muito menos há que se falar que os descontos previstos sobre estes benefícios deveriam ser excluídos desta base, de modo que não podem ser considerados ‘créditos’ passíveis de compensação, tal como pretende o contribuinte.
Grifos do original

(...) omissis

Fato é que o conjunto de fatos relatados concorre para a convicção de que, ao realizar as compensações, o contribuinte não incorreu em mero erro de interpretação da legislação, mas pretendeu, de forma deliberada e consciente, em total desrespeito à legislação e sem amparo judicial, reduzir o montante devido de contribuições previdenciárias nas respectivas competências, agindo de forma indevida, declarando crédito inexistente. Assim, caracterizada a ocorrência de dolo, mediante a falsa declaração apresentada.

Portanto, constata-se no caso presente a existência de fatos suficientes a caracterizar a falsidade nas declarações apresentadas pela autuada, conferindo o necessário embasamento à aplicação da penalidade prevista no art. 18, caput, e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, combinado com o inc. I, do caput do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Repise-se que o contribuinte pretendeu efetuar compensação prestando informação falsa referente a um suposto crédito originado em um recolhimento inexistente. Caso tal expediente não tivesse sido detectado pela fiscalização, teria deixado de pagar as contribuições devidas em virtude da falsidade de sua declaração. Desse modo, exige-se a aplicação da multa estabelecida na legislação, prevista especificamente para o caso de falsidade da declaração.

Assim, repita-se, a multa aplicada destina-se a punir a falsidade na declaração, que restou demonstrada nos autos, sendo este o elemento suficiente à sua sustentação.

08 – Contextualizo o tema com a experiência no CARF em relação a esse tema e até demonstrar minha mudança de posicionamento sobre a matéria. Na grande maioria dos casos julgados em que há a aplicação dessa multa isolada o contribuinte utiliza-se de crédito de valores que estão sendo discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado, mesmo havendo decisão judicial chamando a atenção quanto a essa impossibilidade, sendo que na minha avaliação isso é uma informação falsa, ao contrário desse caso em que o que se vê em parte e devidamente comprovado pelo contribuinte a utilização de base de cálculo equivocada sendo que a autoridade fiscal cancelou parte dos créditos no despacho decisório do PAF nº 19613.733.674/2021-47.

09 – Contudo, mudei meu posicionamento após o julgamento do STF no Tema 736 - Constitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal cuja seguinte tese foi firmada *verbis*:

É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária.

10 – Entendo que diante dessa fixação da tese em si o STF entendeu que qualquer tipo de multa isolada (não importando qual a legislação) não poderia ser automaticamente aplicada diante da negativa de homologação da compensação (o que entendo que acabou ocorrendo também no presente caso) dessa forma abriria no caso concreto a possibilidade de avaliação do elemento subjetivo do contribuinte idêntico aos casos da multa qualificada em que se avalia os pressupostos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 de acordo com o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

11 – Faço essa análise diante da minha interpretação anterior antes do julgado do STF pela aplicação da multa de forma objetiva, sendo que esse posicionamento acabei modificando em 23/08/2023 nos autos do processo 10865.722621/2012-73 cujo Acórdão 9202-010.948 da C. Câmara Superior, em que acompanhei o relator que apesar de vencido, entendia pela aplicação da análise dessa multa isolada idêntica a da multa qualificada. Nesse caso o Município de Araras foi multado apenas em decorrência de utilização de índice diverso de reajuste das parcelas do crédito, não havendo nenhum tipo de fraude ou falsidade no caso.

12 – Aplicando esse entendimento e diante do caso concreto, seria meio óbvio não considerar a aplicação da multa isolada em uma compensação, diante de pequenos erros de códigos de recolhimentos, não podendo considerar em si como falsidade ao contrário de muitos outros casos em que o contribuinte utiliza-se da compensação de matérias ainda não transitada em julgado no Judiciário, mesmo havendo decisão judicial informando sobre o fato. É nítido que no segundo caso, avaliando o caso concreto existe a intenção de enganar e parecer como verdadeiro aquilo que não é.

13 – Finalizando, o conceito de falsidade conforme Dicionário Michaelis online <https://michaelis.uol.com.br/busca?r=0&f=0&t=0&palavra=falsidade> está assim descrito:

falsidade **fal·si·da·de** **sf** 1 Qualidade ou natureza do que é falso, daquilo ou daquele que é mentiroso, enganador, apesar de parecer verdadeiro. 2 Coisa falsa, enganadora, ilusória; mentira, calúnia. 3 Atitude ou comportamento próprio de quem é falso; crocodilagem, fingimento, hipocrisia, dissimulação. 4 Tendência ou falha de caráter voltada para a traição; perfídia, deslealdade. 5 JUR Ato criminoso contra a fé pública cometido por aquele que esconde ou altera a verdade, conscientemente, com a intenção de lesar ou obter vantagem de alguém.

14 – Entendo que o contribuinte não se adequa em nenhum desses termos acima elencados, por isso e pelo exposto dou provimento ao recurso voluntário para excluir a multa isolada.

15 – Em relação ao mérito da compensação ela está sendo discutida nos autos do PAF nº 19613.733674/2021-47 e não será objeto de manifestação nesses autos.

Conclusão

15 - Diante do exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso