



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19613.733006/2021-10</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-002.898 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SPREAD SISTEMAS E AUTOMAÇÃO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2018 a 31/08/2020

MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. CONFIGURAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

Na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, exige-se da autoridade lançadora a demonstração da ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, não fazendo qualquer referência a exigência de comprovação de dolo, fraude ou simulação. Correta a imputação de multa isolada de 150% quando o contribuinte declara em GFIP possuir créditos sem, no entanto, fazer a necessária comprovação existência, o que revela não haver direito líquido e certo à compensação e atesta a falsidade da declaração.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos a relatora Ana Carolina da Silva Barbosa e o conselheiro Wesley Rocha que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

Sala de Sessões, em 4 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Antonio Savio Nastureles** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Ferreira Nunes Leite** – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Joao Mauricio Vital, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 223/240) interposto por SPREAD SISTEMAS E AUTOMAÇÃO LTDA contra o Acórdão nº. 109-014.165 (e-fls. 209/213) que julgou a Impugnação improcedente, mantendo a multa isolada em razão da compensação indevida, realizada com créditos inexistentes, no valor de R\$ 19.114.151,47.

A glosa das compensações está sendo discutida nos autos do processo nº. 19613.720.775/2021-58, ao qual os presentes autos encontram-se apensados, e que está sendo julgado na mesma oportunidade.

A recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 06/10/2021, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fls. 94). Em 04/11/2021, foi apresentada Impugnação (e-fls. 99/111), assim sintetizada pela decisão de piso:

Intimado, o contribuinte apresentou defesa tempestiva, alegando, preliminarmente, o sobrestamento do presente processo (multa isolada), até o término do julgamento do processo nº 19613.720775/2021-58 ou que os processos sejam julgados em conjunto. Entende que deve ser reconhecida a conexão entre os processos, uma vez que caso tornando-se legítima as compensações, não cabe à aplicação da multa isolada.

No mérito, discorre sobre a inaplicabilidade da multa isolada de 150 %, nos termos do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, visto que apresentou manifestação de inconformidade no processo nº 19613.720775/2021-58 e que sendo julgado procedente, o presente auto de infração será automaticamente cancelado.

Explica que houve erro na materialização da infração, uma vez que a Fiscalização não demonstrou a suposta falsidade da declaração, pressuposto para a aplicação da multa. Ressalta que a Fiscalização limitou-se a afirmar que os valores foram compensados indevidamente, em virtude de créditos inexistentes, o que comprovaria a falsidade da declaração.

Entende que a falsidade da declaração prevê que o contribuinte tenha tido dolo, ou seja, tenha agido com a intenção em simular ou fraudar a situação. Informa que o art. 136 do CTN é claro ao dispor a responsabilidade por infração independe da intenção do agente, ou seja, independe de dolo, porém, no caso concreto, há disposição em contrário, pois há a condicionante de comprovação da falsidade da declaração. Aduz que caso se permita a aplicação da multa sem a comprovação da falsidade, é admitir que em todos os casos que envolvem declarações de compensações seja aplicada a multa de 150%.

Alega que com relação a opção pela CPRB, no processo nº 19613.720775/2021-58, foi demonstrado que a empresa não pode ser desenquadrada, em razão de todos os demais documentos relacionados ao registro e contabilização da contribuição feitos com base na CPRB, apesar da impugnante não ter sinalizado em DCTF o seu valor, de modo que a compensações deveria ser convalidada.

Em relação aos benefícios vale-transporte, vale-alimentação e de plano médico e odontológico informa que é nítida a não incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Afirma que se a verba tem previsão legal de não tributação na parte custeada pela empresa, idêntico tratamento deveria ser dispensado à parcela custeada pelo empregado em regime de coparticipação. Esclarece que a Solução de Consulta nº 4, de 03/01/2019 da Cosit favorável a Fazenda Pública, que saneou dúvidas e controversas sobre o tema, não significa que a mesma tenha efeito vinculante e que não haja mais discordância sobre o tema.

Apresente julgados do CARF nos quais constam que será inaplicável a multa quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação.

Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito, nos termos do inc. III do art. 151 do CTN; que seja sobrestado o processo nº 19613.733006/2021-10, até o término do processo administrativo nº 19613.720775/2021-58; que seja cancelada o presente auto de infração.

Foi juntado aos autos o Relatório Fiscal da multa aplicada (e-fls. 168/179) e novamente cientificada a recorrente em 30/11/2021, conforme Termo de ciência por abertura de mensagem (e-fl. 181). A ora recorrente apresentou petição (e-fls. 185/188) reiterando os termos da Impugnação apresentada.

Os autos seguiram para julgamento e, em 21/10/2022 foi proferido o Acórdão nº. 109-014.165 (e-fls. 209/213), assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2018 a 31/08/2020

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Para a aplicação da multa de 150%, prevista no art. 89, §10º da lei nº 8.212/91, somente faz-se necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito líquido e certo a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente foi cientificada do resultado do julgamento por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 04/11/2022, e interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 223/240) em 29/11/2022, reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação.

Os autos seguiram para julgamento perante o CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Sobrestamento dos autos e julgamento do processo referente à compensação

Conforme ressaltado no Relatório, os presentes autos encontram-se apensados ao Processo nº. 19613.720.775/2021-58, que trata da glosa das compensações. Os autos estão tramitando conjuntamente em razão de prejudicialidade, e o Processo nº. 19613.720.775/2021-58, foi julgado na mesma data, tendo sido proferido o Acórdão nº. 2101-002.897, que julgou o Recurso Voluntário improcedente, mantendo as glosas de compensação realizadas.

Por esta razão, não há que se falar em sobrestamento do processo e não serão aqui, novamente apreciados as alegações relativas aos créditos a título de CPRB e dos valores descontados dos empregados por coparticipação nas verbas auxílio-alimentação, vale-transporte e plano médico.

### 3. Da multa isolada

A recorrente alega que a aplicação da multa isolada requer a comprovação da falsidade da declaração condicionada a ocorrência de dolo, o que não ficou comprovado nos presentes autos.

A decisão de piso entendeu que não seria necessária a comprovação da intenção dolosa, tendo-se baseado, inclusive, no Acórdão nº. 9202-009.265, da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF do CARF, que entendeu que a falsidade nas declarações estaria caracterizada pela inexistência de direito líquido e certo à compensação. Vale a menção:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, com a inserção de informações falsas em GFIP, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

**Para a aplicação de multa prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/1991, caberá à autoridade fiscal a demonstração da efetiva falsidade na declaração, que consiste na inexistência de direito líquido e certo a compensação, não sendo necessária a imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.** (grifos acrescentados)

De fato, a autoridade lançadora houve por bem aplicar a multa isolada em razão da iliquidez dos créditos indicados para compensação. É o que evidencia o Relatório Fiscal do Auto de Infração:

Verificam-se duas condicionantes à aplicação da penalidade em questão: A uma, a falta de pagamento do tributo que resulta na imposição de multa isolada de 75%; a duas, a falsidade comprovada pela inserção de dados falsos em declaração, posto que se refere a créditos inexistentes.

No caso ora em análise, faz-se presentes essas duas condições, pois a compensação indevida praticada pelo contribuinte restou demonstrada, haja vista a empresa ter se compensado a partir de créditos que não logrou êxito em demonstrar o indébito, posto terem sido calcados em entendimento pessoal de incidência tributária, ao desamparo de embasamento legal ou da via judicial.

Por sua vez, a falsidade de declaração se verifica pela inserção em GFIP de créditos inexistentes, ou seja, não passíveis de serem exigidos de restituição, o que ocasionou omissão de valores a serem recolhidos aos cofres públicos a impedir a exação do tributo. Deve ser enfatizado que a GFIP é um dos instrumentos em que a Administração Tributária viabiliza a ação de cobrança automática de determinados tributos sujeitos ao lançamento por homologação que lhe são devidos.

De sorte que a omissão do contribuinte ou a prestação de informação falsa justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio desta conduta delituosa, o contribuinte oculta o conhecimento do tributo e exime-se ao cumprimento da obrigação tributária, acarretando prejuízo ao Erário em modo geral e ao Sistema de Previdência Pública em particular.

Ao declarar no campo "Compensação" da GFIP os valores glosados, que reduziram o valor das contribuições declaradas, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, a impugnante passou para o Fisco falsa ideia em relação às contribuições efetivamente devidas nos períodos de apuração entre 01.01.2018 e 31.03.2019, porquanto não comprovada a liquidez e certeza dos créditos pretendidos.

Ressalte-se que a atividade da autoridade fiscal se encontra vinculada aos dispositivos legais, acima mencionados, dos quais não pode se afastar de sua observância, conforme disposto no art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.

**A aplicação da multa isolada, prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, independe da demonstração da intenção do sujeito passivo, bastando a comprovação da falsidade da declaração em virtude da falta de certeza e liquidez dos créditos compensados em GFIP, bem como pelo fato de ter-se beneficiado da redução ou supressão dos valores da Contribuição Previdenciária devida.**

Entendo que assiste razão à recorrente.

O art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91 possui a seguinte redação:

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).

Observa-se que o tipo descrito exige a comprovação da falsidade, que pode ser definida como *qualidade ou estado de tudo que é falso ou contrário à verdade ou à realidade. É a supressão ou alteração da verdade. A falsidade, assim, é revelada em tudo o que se faz ou se*

*afirma, contrariando, no todo ou em parte, a verdade dos fatos ou das coisas*<sup>1</sup>. Ou seja, a imposição de penalidade grave e em razão de falsidade, depende da comprovação de um dolo específico, de má-fé do contribuinte na intenção de falsear a declaração.

Assim, discordo da decisão de piso quando interpreta o art. 89, §10 da Lei n.º 8.212/91 e considera que a multa isolada é cabível **sem a comprovação de dolo específico**.

Vale ressaltar que o Supremo Tribunal Federal (STF) tem se posicionado com relação às penalidades previstas na legislação tributária brasileira e os Ministros têm apresentado interpretações relevantes para o deslinde do presente caso. O precedente que será mencionado não se refere à norma do art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212, com redação da Lei n.º 11.941, fruto da conversão da Medida Provisória n.º 449, que utiliza como base de valor o dobro da multa do art. 44, I, da Lei n.º 9.430 (75% x 2 = 150%) e exige a comprovação da “falsidade da declaração” (dolo específico) e a demonstração de uma má-fé, de uma falsidade da declaração. Porém, ao analisar as penalidades previstas na legislação, os Ministros apresentam ponderações importantes para a compreensão das normas que preveem as penalidades.

O STF declarou a inconstitucionalidade da “multa isolada” do revogado § 15, quanto do atual § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430 (cuja redação advém da Lei n.º 13.097), na forma do Recurso Extraordinário (RE) 796.939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905. A razão que levou o STF à declaração de inconstitucionalidade foi o fato de a norma **incidir apenas com a mera recusa administrativa da homologação da compensação**, não exigindo a comprovação da realização de declarações fraudulentas pelo contribuinte ou a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio, isto é, por não exigir um dolo específico, sendo suficiente o indeferimento da compensação para atuar a multa isolada.

Ao analisar a legislação tributária que analisou as penalidades, a Ministra Rosa Weber citou a penalidade prevista no § 10 do art. 89 da Lei 8.212, esclarecendo que é norma constitucional por exigir dolo específico em relação a falsear a declaração com intuito doloso, ou seja, as multas mais gravosas prescindem da comprovação do dolo para a sua imposição. Senão, vejamos:

Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União Federal contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que, em sede de mandado de segurança, afastou a aplicabilidade das multas previstas nos **§§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 (com redação dada pela Lei 12.249/2010) nos casos onde não se caracteriza a má-fé do contribuinte**, aplicando precedente de sua Corte Especial que, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade 5007416-62.2012.404.0000, declarou a inconstitucionalidade de referidos dispositivos.

(...)

**Delineado esse contexto, observo que a legislação tributária federal contempla um conjunto de medidas punitivas especificamente direcionadas a punir os**

<sup>1</sup> DE PLÁCIDO E SILVA. Vocabulário Jurídico. 12a. Edição. Vol. II. Rio de Janeiro: Forense, 1997. pg. 266.

**contribuintes que, agindo com má-fé e abuso de direito, pratiquem comportamentos ilícitos, com o propósito de obter restituição ou compensação de créditos inexistentes ou avaliados a maior, mediante o uso de declarações falsas ou comportamentos fraudulentos, valendo destacar, dentre outras sanções de natureza civil, tributária, administrativa ou penal, as seguintes sanções pecuniárias:**

( a ) A multa de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada por lançamento de ofício, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Essa sanção está prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/03, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 9.430/1996:

(...)

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

**( b ) Multa de 150 (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, por meio de declarações comprovadamente falsas, em relação às contribuições previdenciárias de que trata a Lei 8.212/91:**

**Lei 8.212/1991**

**(...)**

**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.**

**(...)**

**§ 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.**

(...)

(c) A multa de 150% (cento e cinquenta por cento), sob o valor do débito indevidamente compensado, nas hipóteses em que a compensação for

considerada não declarada (hipóteses vedadas do art. 74, § 12, II, da Lei nº 9.430/96), quando caracterizada sonegação, fraude ou conluio (nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964), como resulta do art. 18, § 4º, da Lei 10.833/2003:

Lei nº 10.833/2003

(...)

Art. 18. (...)

(...)

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Lei nº 9.430/1996

(...)

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - De 75% (...)

(...)

§ 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 2007).

Todas essas modalidades de sanções tributárias referem-se aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Ao contrário das multas previstas nos §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96, que têm como hipótese de incidência a mera recusa administrativa da homologação do pedido de restituição ou da declaração de compensação tributária, as medidas punitivas anteriormente mencionadas (itens a, b e c), **pressupõe, necessariamente, a comprovação da realização de declarações fraudulentas pelo contribuinte ou a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio entre os interessados.**

**Essas medidas sancionatórias, como se vê, foram todas instituídas sob a perspectiva da prática comprovada de comportamentos motivados pela má-fé e pelo abuso de direito dos contribuintes.**

Já as sanções pecuniárias previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, de outro lado, resultam do simples exercício pelo contribuinte do direito de

postular à Administração Pública a apreciação de sua pretensão de ressarcimento ou compensação de valores que, segundo seu entendimento, foram pagos indevidamente.

**Entendo, por isso mesmo, assistir razão ao eminente Ministro Gilmar Mendes quando enfatiza, em seu voto, que as sanções pecuniárias em questão se acham em desconformidade com os postulados que informam o princípio da proporcionalidade, especialmente sob a perspectiva da adequação que deve existir entre o conteúdo dos atos estatais e as finalidades por eles pretendidas.**

É que, no caso, embora as penalidades administrativas tenham sido criadas com o propósito de coibir comportamentos maliciosos e práticas fraudulentas, como enfatizado pela própria AGU, em nenhuma das hipóteses previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 existe previsão que qualquer conduta abusiva ou enganosa atribuível ao contribuinte.

Na verdade, referidas penalidades decorrem do mero indeferimento do pedido formulado em sede administrativa, ainda que o pleito tenha por fundamento pretensão amparada pela boa-fé do contribuinte.

Portanto, entendo que a aplicação da penalidade prevista no § 10 do art. 89 da Lei 8.212 depende da comprovação do dolo específico, da intenção dolosa de falsear a Administração Tributária, que deverá ser descrita e comprovada pela autoridade lançadora.

Algumas decisões do CARF são no mesmo sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/01/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA. AÇÃO JUDICIAL.

É vedada a compensação mediante aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO APRESENTADA PELO SUJEITO PASSIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/91 - quando a autoridade fiscal não demonstra a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da declaração em GFIP.

(Acórdão nº. 2402-012.396, 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior, sessão de 08/11/2023)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/03/2011

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. EXIGÊNCIA DO CRÉDITO.

Compensação é o procedimento através do qual o sujeito passivo se ressarcido de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados. Os valores indevidamente compensados devem ser recolhidos pelo contribuinte acrescidos de juros e multa.

A compensação de contribuição previdenciária deve ser informada em GFIP, estando sujeita a posterior fiscalização e eventual glosa, em caso de compensação indevida.

MULTA ISOLADA, ART. 89, § 10, LEI n.º 8.212. COMPENSAÇÃO INDEVIDA REALIZADA EM GFIP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. DOLO ESPECÍFICO. DEMONSTRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. APLICABILIDADE. DISTINGUISH DO TEMA 736 DA REPERCUSSÃO GERAL DO STF E DA ADI 4905.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, demonstrado o dolo específico pela fiscalização, especialmente quando declarado créditos mediante fraude inexistindo o direito creditório.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade da declaração, com animus doloso para pretender direito creditório "líquido e certo" sabedor de sua inconsistência. Comprovada a falsidade da declaração, com dolo específico demonstrado pela autoridade lançadora, cabível a aplicação da multa isolada.

A multa isolada que encontra embasamento legal em dolo específico, a teor do art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se perfeitamente na hipótese prevista, conforme plenamente demonstrado pela Administração Tributária, tampouco pode ser afastada por declaração incidental de inconstitucionalidade, considerando o Distinguish em relação ao Recurso Extraordinário (RE) 796.939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905.

Não é razoável entender que o contribuinte ignorava o fato de que os valores dos quais se julgava credor estavam suportados por títulos da dívida pública fraudados. Tem-se situação perfeitamente enquadrada no dolo específico.

(Acórdão nº. 2202-010.173, 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros, sessão de 08/08/2023.)

Como a conduta dolosa não foi descrita ou comprovada nos presentes autos, entendo que assiste razão à recorrente.

#### 4. Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e no mérito, dou-lhe provimento para cancelar a multa isolada.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**

Discordo da eminente relatora quanto ao entendimento de que a imposição da multa agravada isolada prevista no § 10 do art. 89, da Lei nº 8.212/91 sem que a Fiscalização tenha trazido qualquer prova de eventual conduta dolosa que praticou, no sentido de falsear as informações inseridas em GFIP.

A eminente Relatora entende que não é cabível a aplicação da multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, por compensação indevida e falsidade em GFIP, quando inexistente demonstração de dolo pela autoridade fiscal.

No entanto, entendo ser desnecessária a comprovação, pela autoridade fiscal, da intenção do sujeito passivo de fraudar o Fisco, sendo que a responsabilidade por infração tributária independe de intenção do agente, mas demonstrar sim, a existência da fraude. Assim, quando o Fiscal comprova a falsidade da declaração prestada pelo contribuinte em GFIP, apresentada com a finalidade de compensar seus créditos com seus débitos, deve ser aplicada a multa isolada de 150%, conforme o disposto no § 10, artigo 89, da Lei 8.212/91, abaixo transcrito, grifo nosso:

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).

Em recente decisão a CSRF/2ª Turma, negou provimento Recurso Especial do Contribuinte, no qual pedia o afastamento da multa isolada de 150% argumentando que não teria havido falsidade nas informações prestadas ao fisco, eis que ausente qualquer elemento de dolo nas suas ações.

Para o Colegiado a aplicação de multa em questão, exige que autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte. O Acórdão 9202-011.215 recebeu a seguinte ementa:

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, com a inserção de informações falsas em GFIP, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

Para a aplicação de multa prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8212/1991, caberá à autoridade fiscal a demonstração da efetiva falsidade na declaração, que consiste na inexistência de direito líquido e certo a compensação, não sendo necessária a imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Portanto, neste caso, entendo correta a aplicação da multa isolada prevista no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/1991, pois é falsa a declaração em GFIP, quando o contribuinte não apresenta a documentação que comprovaria a existência dos créditos declarados.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Ferreira Nunes Leite**