



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

Processo n° 13888.720361/2012-21
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.637 – 2ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2016
Matéria COMPENSAÇÃO INDEVIDA - MULTA ISOLADA DE 150%
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE RIO DAS PEDRAS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2010 a 30/06/2011

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA DE 150%.
FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO.
CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade por parte do Contribuinte, o que se caracteriza pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, seja por não haverem integrado a base de cálculo das contribuições, seja pela compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de

Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

O Contribuinte efetuou compensações consideradas indevidas, relativas a recolhimentos efetuados sobre verbas que integram o salário de contribuição, conforme item 37 do Relatório Fiscal (fls. 48 a 199). Entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ação judicial sem trânsito em julgado (horas extras, 1/3 de férias e abono assiduidade, esse último abrangendo apenas o abono Lei Municipal 2556, que não foi incluído na base de cálculo). O Debcad nº 51.018.381-6 inclui a multa isolada de 150% do valor das contribuições indevidamente compensadas, decorrente da falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte mediante GFIP.

Em sessão plenária de 17/09/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2302-002.736, assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2010 a 30/06/2011

Ementa:

*SOBRESTAMENTO REPERCUSSÃO GERAL NÃO
COINCIDÊNCIA DA MATÉRIA*

O sobrestamento dos processos administrativos em trâmite no CARF, será aplicado na hipóteses em que houver sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal, o sobrestamento de RE. A matéria deduzida no RE 593.068 Repercussão Geral, refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas pagas a servidores públicos e não sobre remuneração de empregados celetistas, como tratado neste auto de infração. Incabível o sobrestamento do feito.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n ° 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, conforme art. 126, § 3º, da Lei no 8.213/91, combinado com o art. 307 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

O julgamento administrativo limitar-se-á à matéria diferenciada, se na impugnação houver matéria distinta da constante do processo judicial, conforme art. 35, parágrafo único, da Portaria RFB no 10.875/2007.

MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.

A falsidade da declaração, a conduta dolosa do sujeito passivo tem que estar demonstrada no auto de infração para se subsumir ao tipo infracional previsto no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte"

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida dar-lhe provimento parcial, para excluir do lançamento a parcela relativa à multa isolada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado."

O processo foi encaminhado à PGFN em 23/10/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 3.996). Assim, conforme o art. 7º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a Fazenda Nacional poderia interpor Recurso Especial até 07/12/2013, o que foi feito em 04/12/2013 (fls. 3.997 a 4.005), conforme o Despacho de Encaminhamento de fls. 4.006.

O Recurso Especial visa rediscutir a **aplicação da multa isolada prevista no § 10, do artigo 89, da Lei nº 8.212, de 1991.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2300-882/2013, de 20/12/2013 (fls. 4.008 a 4.010).

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- pelo que se verifica da redação do § 10º, do art. 89, da Lei nº 8.212/91, há dois condicionantes à aplicação da penalidade em questão: a própria compensação indevida (“na hipótese de compensação indevida”) e a comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (“quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”);

- ambos assumem, dessa maneira, cunho de aplicação cumulativa, de modo que faltando um não se rende ensejo à aplicação da penalidade isolada;

- necessário, pois, perquirir onde se encontra a falsidade ou fraude na declaração das compensações indevidas efetuadas pelo sujeito passivo;

- antes, porém, convém repassarmos os conceitos vinculados à caracterização da conduta qualificadora do apenamento agravado, e nesse compasso, a Lei nº 9.430/96, no art. 44, traz os percentuais de multa de ofício e faz remissão às circunstâncias qualificadoras capazes de ensejar a sua duplicação, veja-se:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Nesse contexto, necessário trazer à baila também os conceitos exarados na Lei nº 4.502/64 e ver se a conduta praticada pelo contribuinte encaixa-se em algumas das ‘circunstâncias qualificativas’ ali propostas.

Lei nº 4.502/64

“Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

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

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

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

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

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

- veja-se, destarte, que a aplicação de penalidade mais grave, mediante a majoração da multa, só tem cabimento em situações específicas, onde fique evidenciado o comportamento anormal do sujeito passivo, seja no tocante à falsidade na declaração, conforme remissão expressa do § 10º, do art. 89, da Lei nº 8.212/91, seja pela configuração de sonegação, conluio ou fraude acima transcritos;

- estas situações, por sua gravidade, devem ensejar reprimenda punitiva de maior monta;

- 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 ocorrência dos fatos geradores e/ou existência do crédito;

- em relação às compensações promovidas nos autos, tal procedimento apresenta, sim, elementos suficientes para caracterizar a imposição da penalidade isolada, mormente porque o suposto crédito sabidamente não tinha respaldo em decisão judicial com trânsito em julgado para a sua respectiva compensação, nos termos do art. 170-A do CTN;

- veja-se que aqui tratamos de normas que independem de qualquer interpretação, e tal fato afasta o argumento de mero erro e atrai o emprego da vontade dolosa de falsear a declaração por dela constar crédito ao qual não se tem direito;

- ora, se a característica essencial da obrigação tributária principal traz consigo o dever de pagar, a ação dolosa do contribuinte com intuito de evitar ou diferir seu pagamento a partir de compensações indevidas configura a fraude, conforme prescrito no texto legal acima mencionado;

- vale lembrar, nesse sentido, o Ato Declaratório Interpretativo, de nº 17 veiculado no DOU de 04/10/2002, que assim se pronuncia em seu artigo único, *verbis*:

“Artigo único. Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II, do art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I – de natureza não-tributária;

II – inexistente de fato;

III – não passível de compensação por expressa disposição de lei;

IV – baseado em documentação falsa.

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial.” (grifei)

- portanto, faz o referido ADI uma alusão significativa às compensações indevidas reputando-as fraudulentas naquelas situações específicas porque, por óbvio, aquilo que não é devido não pode ser oposto ao fisco para extinguir débito tributário algum;

- assim, 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 de forma agravada.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do Recurso Especial, restabelecendo-se a multa qualificada.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 23/04/2014 (fls. 4.018) e reintimado em 08/07/2014 (fls. 4.030), o Contribuinte, em 31/07/2014, ofereceu as Contrarrazões de fls. 4.064 a 4.072, bem como interpôs o Recurso Especial de fls. 4.032 a 4.063.

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi negado seguimento, por intempestividade, conforme Despacho de Admissibilidade de fls. 4.075, o que foi confirmado pelo Despacho de Reexame de fls. 4.076.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. As Contrarrazões foram oferecidas intempestivamente, portanto não podem ser conhecidas.

Trata-se de compensações consideradas indevidas, relativas a recolhimentos efetuados sobre verbas que integram o salário de contribuição, conforme item 37 do Relatório Fiscal (fls. 48 a 199). Entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ação judicial sem trânsito em julgado (horas extras, 1/3 de férias e abono assiduidade, esse último abrangendo apenas o abono Lei Municipal 2556, que não foi incluído na base de cálculo). O Decad nº 51.018.381-6 inclui a multa isolada de 150% do valor das contribuições indevidamente compensadas, decorrente da falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte mediante GFIP.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional pede a manutenção da multa de 150%, por falsidade na declaração.

Relativamente à aplicação da multa de 150%, a Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, assim dispõe:

"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."

O art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007, assim dispõe:

"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;"

Destarte, não resta dúvida no sentido de que a constatação da falsidade da declaração é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%, sem a necessidade de comprovação de existência de dolo, ou de qualquer uma das figuras penais descritas no §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Nesse passo, a compensação de créditos tributários inexistentes caracterizaria a falsidade requerida no dispositivo legal acima transcrito, restando perquirir, no presente caso, qual teria sido a situação que ensejou a glosa das compensações.

Com estas considerações, verifica-se que o item 37 do Relatório Fiscal (fls. 48 a 199) especifica que, entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ação judicial sem trânsito em julgado, a saber: horas extras; 1/3 de férias; abono assiduidade, abrangendo apenas o abono Lei Municipal 2556, que não foi incluído na base de cálculo. Ademais, no item 55 do Relatório Fiscal, são fornecidos os fundamentos para a multa de 150%:

"55.1 - as ações judiciais não envolveram nenhuma questão quanto à constitucionalidade de matérias já declaradas pelo STF;

55.2 - efetuou as compensações sem decisão judicial transitada em julgado que as autorizasse. As ações judiciais que interpôs foram iniciadas em datas posteriores ao início das compensações, sendo a primeira em 01/2011 e a segunda em 04/2011.

55.3 - compensou valores de contribuições sobre pagamentos de Abono Lei Mun 2595, Abono Lei Mun 2556, Abono Lei Mun 2511, Abono Lei Mun 2437, Abono Li Mun 2352, Abono Lei Mun 2334, Abono Lei Mun 2273, Gratificação Especial de Natal, Gratif. Para Curso-Lei 2230 e Licença Prêmio, sem que tivesse havido incidência sobre tais remunerações nas folhas de pagamento, assim compensou contribuições que nunca declarou nem recolheu. Não se tratou de engano ou fato isolado, já que além disso pleiteou judicialmente na ação nº 0003973-61.2011.4.03.6109 a não exigência de contribuições previdenciárias em relação a essas verbas que não entraram na composição de suas bases de cálculo as quais foram enquadradas todas como abono, o que torna indubitável sua intenção de continuar a compensar valores não recolhidos aos cofres públicos. Solicitar a não-incidência em ação judicial exige a pré-condição do requerente estar recolhendo ou ter exigência de recolher essas contribuições, o que é falso no caso da Prefeitura."

Assim, constata-se que o Contribuinte compensou créditos que estavam *sub judice*, antes mesmo do ajuizamento das respectivas ações, e antes do trânsito em julgado das sentenças, além de valores que sequer integraram a base de cálculo da contribuição, o que no

entender desta Conselheira caracteriza falsidade, uma vez que, no momento da compensação, os supostos créditos ou eram inexistentes ou não gozavam de liquidez e certeza, portanto eram também de fato inexistentes. Destarte, cabível a aplicação da multa isolada de 150%.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo