



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.720344/2017-95
ACÓRDÃO	2402-013.542 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIACAO ELITE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS COMPENSADOS. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado. É falsa a declaração em GFIP quando o sujeito passivo não apresenta a documentação que comprova a existência dos créditos declarados

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos (i) conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, deixando de apreciar matéria que questiona a constitucionalidade da lei tributária; (ii) afastar a preliminar de nulidade suscitada; (iii) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 09-64.644, proferido pela 5ª Turma da DRJ/JFA, que, por unanimidade, deu parcial provimento à impugnação apresentada pelo sujeito passivo, para excluir da base de cálculo da multa isolada o valor relativo à competência de fevereiro de 2012, em razão da homologação tácita das compensações efetuadas naquele período.

Por bem descrever os fatos, adota-se, em parte, o relatório do acórdão recorrido.

Da Multa Isolada

O processo versa sobre Auto de Infração (fls. 2/6) lavrado para aplicação de multa isolada no percentual de 150%, no valor de R\$ 1.943.702,98, em decorrência de compensações de contribuições previdenciárias declaradas pelo contribuinte em GFIP, nas competências de c, consideradas indevidas pela fiscalização, sob o fundamento de falsidade na declaração.

O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 25/04/2017, conforme Aviso de Recebimento acostado às fls. 42.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 27/34), no âmbito de auditoria interna das GFIP, foram identificadas compensações no período de 01/2012 a 12/2012. Em razão disso, o contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Intimação nº 023/2017/RFB/DRF-VRA/SAORT, recebido em 14/02/2017, a apresentar esclarecimentos, planilhas detalhadas e documentos comprobatórios que demonstrassem a liquidez e certeza dos créditos utilizados nas compensações, com discriminação por competência.

Em resposta, o contribuinte informou que as compensações decorreriam de supostos indébitos relativos à incidência indevida de contribuições previdenciárias sobre as rubricas “auxílio-doença”, “aviso prévio indenizado” e “terço constitucional de férias”, recolhidas no período de 04/2006 a 04/2011, fundamentando-se em decisões judiciais sobre tais verbas.

Todavia, segundo a autoridade fiscal, os argumentos não merecem prosperar, uma vez que as referidas parcelas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos dos arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/1991 e do art. 214 do Decreto nº 3.048/1999, não se enquadrando nas hipóteses legais de exclusão.

Além disso, não foram apresentados demonstrativos ou elementos probatórios capazes de quantificar e individualizar o alegado indébito, o que inviabilizou a verificação dos valores compensados.

Diante disso, concluiu a fiscalização que o contribuinte, ao efetuar as compensações, buscou reduzir indevidamente o pagamento das contribuições previdenciárias, enquadrando-se sua conduta nas hipóteses previstas no art. 72 da Lei nº 4.502/1964 e no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

Foram indicados como fundamentos legais, dentre outros, o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, o art. 72 da Lei nº 4.502/1964 e o art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

A autoridade fiscal informou, ainda, a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, em razão da possível prática de crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, bem como a glosa integral dos valores compensados em GFIP em processo administrativo próprio.

Da Impugnação

Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação em 23/05/2017 (fls. 45/61), na qual sustenta a legalidade das compensações, sob o argumento de que decorreriam de indébitos relativos às rubricas “auxílio-doença”, “aviso prévio indenizado” e “terço constitucional de férias”, as quais teriam natureza indenizatória.

Alega, ainda, que a multa aplicada possui caráter confiscatório e que não restou comprovada a existência de dolo, elemento que, a seu ver, seria indispensável à caracterização da infração.

Sustenta que a matéria já estaria pacificada no âmbito do STJ, sob o regime de recursos repetitivos, sendo de observância obrigatória pela Administração Tributária.

Afirma, por fim, que não houve omissão ou falsidade de informações, tendo sido apresentados os documentos solicitados pela fiscalização.

Do Acórdão Recorrido

A DRJ reconheceu a homologação tácita das compensações relativas à competência de fevereiro de 2012, afastando, nesse ponto, a aplicação da multa isolada, mantendo-a quanto às demais competências.

O acórdão consignou que cabe ao contribuinte comprovar a liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação e que, na hipótese de compensação indevida com falsidade de declaração em GFIP, é cabível a aplicação da multa isolada.

Ressaltou, ainda, que, decorrido o prazo de cinco anos sem manifestação da autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a compensação, afastando-se a penalidade correspondente.

Em declaração de voto, consignou-se que, para a aplicação da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, não se exige a comprovação de dolo, sendo suficiente a constatação de falsidade da declaração.

Nesse sentido, destacou-se que a informação prestada em GFIP, ao indicar crédito inexistente, configura declaração incompatível com a realidade, resultando na redução indevida do montante devido e autorizando a aplicação da penalidade.

Do Recurso Voluntário

Cientificado da decisão em 08/11/2017, o contribuinte interpôs recurso voluntário tempestivo em 06/12/2017.

Em sede preliminar, reitera a alegação de nulidade do lançamento por vício de motivação, invocando fundamentos de direito administrativo.

No mérito, repisa os argumentos anteriormente apresentados, especialmente quanto à não incidência de contribuições previdenciárias sobre as rubricas indicadas.

Contudo, não apresenta novos elementos probatórios aptos a comprovar a existência, liquidez e certeza dos créditos utilizados nas compensações, tampouco demonstra a existência de decisão judicial que lhe assegure o direito pleiteado.

Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve, portanto, ser conhecido em parte, não se apreciando os argumentos que tratam da constitucionalidade da Lei Tributária, questão essa objeto de Súmula deste CARF (Sumula 02]0

Tratam os autos de multa isolada, aplicada no percentual de 150%, prevista na legislação, em virtude de entendimento da autoridade lançadora acerca de inserção de informação falsa em GFIP.

Em sede preliminar o recorrente aponta ausência de motivação para a autuação, com base em legislação distinta da aplicável ao caso.

Revisitando o auto de infração e o acórdão recorrido, observa-se o enfrentamento dos pontos questionados:

De pronto cabe registrar que no que se refere à alegação da impugnante de que a multa aplicada tem características de confisco, que ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade determinados na Constituição Federal, vale destacar que, em sede administrativa, não há lugar para embate sobre inconstitucionalidade de Lei, consoante a previsão do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Sobre o tema ressalta-se que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador.

Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Assim, não há que se falar em confisco com relação à multa aplicada prevista no art. 89, §§ 9º e 10 da Lei nº 8.212/91, que determina o percentual de 150%

Conforme destacado no voto condutor do acórdão, descabe ao julgador administrativo a análise de constitucionalidade da lei tributária, sendo que a autuação, definida em lei é a aplicada.

Também não se observa qualquer nulidade formal ou material na autuação.

Da mesma forma, **destacado no voto condutor, que as jurisprudências colacionadas fazem efeito apenas entre as partes**, não sendo impositivos a terceiros, salvo nos casos de temas de repercussão geral delimitados pelos Tribunais Superiores e ainda

Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo no artigo 506 do CPC/2015: “A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”. Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”

Assim dispõe o Decreto nº 73.529, de 21 de janeiro de 1974:

Art. 1º É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

Art. 2º Observados os requisitos legais e regulamentares, as decisões judiciais a que se refere o art. 1º produzirão efeitos apenas em relação às partes que integram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

Portanto, as decisões do Poder Judiciário, mesmo que reiteradas, não tem efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da RFB. A Administração Pública está pautada pelo princípio da legalidade, que significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar

Revisitando a autuação, contata-se que, além da discussão da matéria objeto de tributação, está claramente destacado que o recorrente deixara de demonstrar possuir os alegados créditos.

Vejamos:

No caso, a falsidade material, que envolve a forma do documento, recaindo sobre o elemento físico do papel escrito e verdadeiro, bem como a falsidade ideológica, que diz respeito ao conteúdo do documento, surge quando há uma atestação não verdadeira, ou seja, a execução do procedimento de compensação sem a liquidez e certeza do crédito.

A imputação da multa isolada (150%) sobre o valor indevidamente compensado requer um *plus*, qual seja, que os créditos informados em GFIP (visando à compensação) sejam produto de uma inverdade. E é esse o caso que se apresenta.

O relator, no acórdão, traz o seguinte apontamento:

Pelo que se verifica da redação do art. 89, §10, da Lei nº 8.212/91, há dois condicionantes à aplicação da penalidade em questão, sendo o primeiro a própria compensação indevida e o segundo, a comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Se o contribuinte declara possuir crédito líquido e certo que, na realidade, não revelam ter tais qualidades, está caracterizada a falsidade, a informação diversa da realidade jurídica.

Pois bem.

No que concerne à remuneração do período de férias, trata-se, conforme mencionado no acórdão, de descanso remunerado e passível de tributação. Já no que estaria vinculado ao Tema 985(terço constitucional), importa destacar que, conforme decidido pelo STF, que reconheceu a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba, modulando efeitos, dada a ausência de questionamento judicial por parte do ora recorrente (não demonstração de decisão que lhe beneficiasse sobre a matéria), é entendimento em sede de repercussão geral que inexistente, no mérito, o crédito vinculado.

Já no tocante aos itens relativos a indenização e aos 15 primeiros dias de afastamento dos segurados, em que pese entender que, no mérito, assiste razão ao recorrente, existe aqui um ponto relevante a ser considerado.

Em relação ao caso ora exposto, conforme destacado no acórdão recorrido, tema como o aviso prévio indenizado já era reconhecido como matéria não tributável. **Todavia, é fato que sua não homologação decorreria do fato de que o recorrente em momento algum no decorrer do processo fizera a demonstração de efetivamente possuir tal crédito.**

Esta constatação também é válida para as demais rubricas apontadas.

Assim, cabe destacar que, conforme aponta a autoridade lançadora, **além de argumentação acerca de créditos partir de alegação** (sem comprovação que permitisse a apuração de créditos acerca das rubricas mencionadas), **questionadas em sede de fiscalização, destacadas pelo julgador de piso e novamente tangenciadas pelo recorrente nesta etapa processual, não vejo razão para reforma da decisão emitida pela DRJ.**

Cito como razão de decidir, tese que tenho acompanhado, à exemplo do acórdão 2402-012.765, de relatoria do conselheiro Gregório Rechmann Junior, do qual extraímos os seguintes excertos:

Portanto, como a multa isolada está prevista em ato legal vigente, regularmente editada, mostra-se descabida qualquer manifestação deste órgão julgador no sentido do afastamento de sua aplicação.

A compensação pressupõe a preexistência do direito líquido e certo ao crédito apto a extinguir a obrigação tributária. No caso, com base no exame da documentação apresentada pelo contribuinte, restou comprovado que ele efetuou a compensação utilizando créditos inexistentes. A conduta da empresa de falsear a declaração para dela fazer constar crédito para o qual não possui direito, se amolda especificamente no art.89, §10 da Lei 8.212/91.

Da mesma forma, cite-se o Acórdão nº 9202-010.519

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2014

DOCUMENTO VALIDADO 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 de créditos que sabia não serem líquidos e certos

No mesmo sentido, trago excertos do voto do conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no recente acórdão 2004.000.279

Fato é que o recorrente não demonstra com exatidão e documentalmente o direito creditório que vindica, muito menos com liquidez e certeza necessários. Há deficiência na comprovação da própria origem dos créditos e na lógica com a qual efetivou a compensação. A composição do próprio saldo que se diz credor precisa ser demonstrada de forma consistente e não exclusivamente retórica. No caso, tem-se, ainda, especialmente, a ausência do trânsito em julgado. Em pedido de compensação é dever do contribuinte demonstrar, pormenorizadamente, a origem do crédito pleiteado.

A prova da origem dos créditos compete sempre ao contribuinte, em casos de créditos vindicados.

Exige-se elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais; há exigência de dialeticidade entre os meios probatórios e os elementos dos autos, com concretude e substância e confronto comparativo, competindo ao recorrente bem demonstrar por meio de escrita fiscal e contábil e da análise comparativa com as provas dos autos toda a concatenação dos créditos que diz estarem constituídos em seu favor com certeza e liquidez. São necessários o detalhamento, a articulação, o esclarecimento e a devida fundamentação e demonstração da composição. A demonstração analítica integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte.

Uma vez que fora intimado a prestar as informações que permitiriam demonstrar:

- a) Se de fato houve pagamento indevido nas rubricas em discussão
- b) Em quais períodos de apuração (competências) estes pagamentos ocorreram (definindo o crédito disponível, em valor original)

Ausente a comprovação de que tais rubricas foram declaradas e oferecidas à tributação, com o respectivo pagamento, o que permitiria de fato, em relação aos 15 primeiros dias de afastamento dos segurados em auxílio doença e ao aviso prévio indenizado serem reconhecidas, fica, no entendimento deste relator, impossibilitado o acatamento de tese meramente argumentativa.

Ao não demonstrar a existência de saldos passíveis de compensação, as informações inseridas na GFIP, com o objetivo de reduzir as contribuições devidas, destacadas pelo acórdão recorrido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, não apreciando matéria que questiona a legalidade da norma tributária (Sumula CARF 02), afastar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria