



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.720735/2017-18
ACÓRDÃO	2201-012.516 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTES TONIATO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/07/2013

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA.

Não há discricionariedade no lançamento de multa por compensação não homologada se esta não foi comprovada denotando a falsidade dos créditos utilizados. A multa por compensação indevida deve ser aplicada pela estrita legalidade tributária.

INEXIGÊNCIA DE DOLO OU FRAUDE. CONFIGURAÇÃO DA FALSIDADE MATERIAL.

A penalidade prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, é autônoma e independe de dolo específico ou fraude. Basta a comprovação da falsidade material da declaração, caracterizada pela inexistência do crédito alegado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Fernando Gomes Favacho, que lhe deu provimento parcial para reduzir a multa ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso (fls. 373/374):

Trata-se de Auto de Infração (AI), o qual compõe o processo registrado sob o nº 10073.720735/2017-18, e refere-se a **multa de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre os montantes indevidamente compensados pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).**

A análise das compensações declaradas em GFIP foi comunicada ao contribuinte através da emissão, em 21/2/2017, do Termo de Intimação 32/2017 RFB/DRFVRA/SAORT, enviado por via postal e recebido em 23/2/2017, conforme Aviso de Recebimento (AR) JO646179298BR (em anexo ao processo), onde foram solicitados os esclarecimentos acerca dos motivos das compensações declaradas em GFIP, efetuadas nas competências 7/2012 a 7/2013, acompanhado da apresentação de planilha detalhada, bem como dos documentos comprobatórios que demonstrassem o direito creditório em análise, devidamente justificado para cada competência em que foi declarada a compensação.

Em suas respostas às intimações acima, temos que o contribuinte esclareceu, em síntese, que a motivação das compensações efetuadas entre as competências 7/2012 a 7/2013 deu-se em função de que, em seu entender, não seriam devidos os valores relativos à contribuição previdenciária incidentes sobre as seguintes rubricas: a) nos dias que antecedem à obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente; b) férias gozadas; c) adicional de 1/3 de férias; d) salário-maternidade; e) aviso prévio indenizado; f) 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado; g) adicionais de horas extras, noturno, de periculosidade, de insalubridade e de

transferência; h) 13º salário; i) vale transporte em dinheiro, fato este que teria gerado o direito ao suposto indébito.

Também em seus esclarecimentos a despeito dos Mandados de Segurança (Intimação 292/2017-RFB/DRF-VRA/SAORT), informou que as compensações ora em análise não têm como origem os processos ou decisões judiciais.

Em que pesem os argumentos formulados pelo contribuinte acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas acima descritas a legislação previdenciária diz haver incidência das contribuições previdenciárias sobre as parcelas mencionadas, conforme previsto no artigo 22, inciso I e artigo 28, inciso I e parágrafos 2º e 7º, ambos da Lei 8.212/91, bem como no artigo 201, inciso I e seu parágrafo 1º e no artigo 214, inciso I e em seus parágrafos 4º, 6º, 7º, 8º, 10, 12, 14 e 15, todos do Decreto 3.048/99. Logo, não figurando na relação das parcelas que não integram o salário de contribuição previstas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 e no parágrafo 9º do art. 214 do citado Decreto.

Destarte, temos que o contribuinte, desprovido de qualquer decisão judicial com trânsito em julgado que lhe permitisse efetuar as compensações em questão, declarou-as em GFIP sob a alegação de que, no seu entendimento, não caberia incidência de contribuição previdenciária sobre as diversas rubricas descritas no item 6 do citado Despacho Decisório.

Assim é que a fiscalização concluiu pela irregularidade das compensações efetuadas em GFIP, tendo em vista que não existe orientação jurisprudencial definitiva e vinculante sobre a não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre as referidas verbas ora em controvérsia.

O fato gerador da multa aplicada abarca os montantes compensados indevidamente em GFIP pelo contribuinte, efetuados entre as competências 7/2012 a 7/2013 (inclusive 13º salário). Seu valor é de R\$ 7.709.057,08 (sete milhões, setecentos e nove mil, cinquenta e sete reais e oito centavos), que corresponde a 150% (cento e cinquenta por cento) das referidas compensações indevidas, conforme é demonstrado no Anexo I deste Relatório Fiscal, o qual discrimina, por CNPJ e por competência, os valores mensais compensados indevidamente e os respectivos montantes mensais da multa ora aplicada, dentre outros elementos.

Da Impugnação

Cientificado do Auto de Infração na data de 05/06/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fl. 335), o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 338/356), na data de 30/06/2017 (fl. 336), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário;

II – Da inexistência de compensações indevidas:

II.1 – Afirma que utilizou os **créditos relativos às contribuições previdenciárias recolhidas sobre as rubricas que, ao seu entender, não compõem o salário de contribuição**: (i) auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente; (ii) férias gozadas; (iii) adicional constitucional de 1/3 de férias; (iii) aviso-prévio indenizado; (iv) décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado; (v) adicionais de horas extras; (vi) adicional noturno; (vii) adicional de periculosidade; (viii) adicional de insalubridade; (ix) adicional de transferência; (x) 13º salário; (xi) vale transporte pago em pecúnia;

II.2 – Aduz que impetrou Mandados de Segurança com o objetivo de confirmar o afastamento da exigibilidade das contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas (autos nº 0001708-58.2010.4.02.5104; nº 0111860-37.2014.4.02.5104 e nº 0111854-30.2014.4.02.5104, ajuizados em 09/06/2010; 25/03/2014 e 25/03/2014, respectivamente).

III – Da inexistência das hipóteses que determinam a aplicação da multa majorada de 150%.

IV – Do caráter confiscatório da multa majorada de 150%

Da Decisão de Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA – DRJ/SDR, em sessão realizada em 15/12/2017, por meio do acórdão nº 15-43.844 (fls. 372/381), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cujo acórdão restou assim ementado (fls. 372/373):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/07/2013

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. GLOSA DE COMPENSAÇÃO.

A compensação, na legislação tributária e previdenciária, é procedimento facultativo pelo qual o sujeito passivo pode se ressarcir de valores recolhidos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social, reservando-se ao sujeito ativo o direito de conferir e homologar ou glosar e lançar os valores indevidamente compensados.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE NÃO INCIDÊNCIA.

A contribuição a cargo da empresa incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestaram serviço.

O salário de contribuição do empregado corresponde à remuneração auferida, assim entendida como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou

creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

As hipóteses de não-incidência ao salário de contribuição são aquelas arroladas em relação exaustiva no §9º do art.28 da Lei 8.212/91, observadas as vigências da redação original e alterações posteriores.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. POSSIBILIDADE E PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE.

Não é confiscatória a multa exigida nos estritos limites do previsto em lei para o caso concreto. Ademais, não é competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar as alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Cientificado do resultado do julgamento em 08/01/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado (fl. 386), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 389/408), na data de 26/01/2018 (fl. 387), no qual repisou os mesmos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão recorrida em 08/01/2018 (fl. 386) e apresentou recurso em 26/01/2018 (fl. 387) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

O recorrente requer seja reconhecida a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

A tempestiva apresentação da Manifestação de Inconformidade gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, a manifestação de inconformidade e recursos apresentados nos termos das leis que regulamentam o processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, inciso III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972.

Da Multa Isolada

Conforme preconizado pelo §10 do artigo 89 da Lei n. 8.212/1991, com as alterações realizadas pela Lei n. 11.941/2009, na hipótese de compensação indevida, **quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**, ele estará sujeito à multa de 150%, *ipsis litteris*:

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).

Vislumbra-se, deste modo, que o legislador determina a aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), quando constatada a falsidade da declaração GFIP, sem mencionar a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Neste sentido, basta que na declaração se insira créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, seja pela não comprovação dos respectivos recolhimentos, seja por não haverem integrado a base de cálculo das contribuições, ou pela **ausência de comprovação da certeza e liquidez dos créditos tributários utilizados em compensação**.

A incidência da multa isolada, portanto, não está condicionada à comprovação de evidente intuito de fraude ou dolo do sujeito passivo. Este é o entendimento consolidado no

âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, cujas ementas transcrevo a seguir:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2010 RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 57, § 3º DO RICARF. Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DISCUSSÃO JUDICIAL. SIMULTANEIDADE. SUMULA CARF Nº 1. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. 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 inexistentes. COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL. Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte. CUMULAÇÃO DA MULTA DE 20% COM A MULTA ISOLADA DE 150%. VALIDADE. Inexistência de bis in idem, pois as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas e que afetam bens jurídicos distintos. A multa isolada de 150% expressamente volta-se a punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação. A multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte. (Acórdão nº 2201-010-978, de 13/07/2023, Relatora: Débora Fofano dos Santos).

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011 MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. RECURSO

VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. O litígio instaurado limita o exercício do controle de legalidade afeto ao julgador administrativo, e o limite decorre do cotejamento das matérias trazidas na defesa que guardam relação direta e estrita com a autuação. A atuação do julgador administrativo no contencioso tributário deve restar adstrita aos limites da peça de defesa que tiverem relação direta com a autuação sobretudo, nas matérias conhecidas e tratadas nos votos e acórdãos, excetuadas, apenas, as matérias de ordem pública. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. 170-A DO CTN. Conforme art. 170-A do Código Tributário Nacional, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. Diante da existência de compensação indevida e de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor do débito indevidamente compensado, sem necessidade de imputação de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte. (Acórdão nº 2201-010.769, de 09/05/2024, Relatora: Sonia de Queiroz Accioly)

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/11/2009 a 30/08/2011 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONHECIMENTO. PRESSUPOSTOS. ATENDIMENTO. Atendidos os pressupostos recursais e demonstrando-se que os acórdãos recorrido e paradigma, tratando de situações fáticas similares, adotaram interpretações diversas em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, caracterizando-se assim a divergência jurisprudencial, impõe-se o conhecimento do recurso. 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 nº 9202-008.264, de 23/10/2019, Relatora: Maria Helena Cotta Cardozo).

No caso em comento, o contribuinte ao declarar em GFIP créditos tributários que não são revertidos de certeza, liquidez e exigibilidade – ao passo que utilizou créditos tributários que, com base em sua própria interpretação legislativa, não deveriam compor o salário de contribuição, sem possuir decisão judicial com trânsito em julgado – prestou informação falsa, diante da inexistência do crédito tributário, violou o artigo 179-A do CTN, e, por conseguinte, de modo que atrai a incidência da multa isolada de 150%, conforme informação extraída do relatório fiscal (fl. 320):

2.9. Dessa forma, temos que **o contribuinte não logrou êxito em comprovar a legitimidade das compensações efetuadas em GFIP, uma vez que, conforme as próprias respostas às Intimações supra mencionadas, tal procedimento foi realizado com fulcro apenas em interpretação da legislação e precedentes**

jurisprudenciais não unânimes, sem possuir decisão judicial transitada em julgado, da qual seja litigante, cuja sentença legitimasse as compensações ora em análise.

2.10. Assim é que, considerando o exposto no corpo deste Relatório Fiscal, não restou dúvida para esta fiscalização em concluir que **o contribuinte, ao efetuar as indevidas compensações, visou, precipuamente, a redução do pagamento das contribuições previdenciárias, enquadrando-se, por conseguinte, nas condutas capituladas no artigo 72, da Lei nº 4.502/1964, bem como no artigo 89, § 10, da Lei 8.212/1991.** Por conta disso, a multa ora aplicada se justifica e se consolida, fundamentada nas normas legais descritas neste Relatório Fiscal, bem como nas circunstâncias que envolveram os procedimentos adotados pelo contribuinte, as quais tiveram a nítida finalidade de reduzir a sua carga tributária com base em indêbitos inexistentes.

Com isso, o recorrente assume o risco do uso dos créditos prematuramente, na condição de dolo. Além disso, a aplicação da qualificação da multa não se trata de opção facultada à autoridade tributária, mas de atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o art. 142 do CTN.

Por fim, ressalto ser inaplicável o tema 736 do STF (RE 796.939/RS) ao presente caso, pois a multa aqui aplicada não decorre da negativa de homologação, mas da constatação de declaração falsa na GFIP. O fundamento legal é outro (art. 89, §10, Lei 8.212/1991), não abrangido pelo RE 796.939/RS.

Diante disso, neste ponto, não merece reparos a decisão proferida pela DRJ, devendo ser mantida a multa isolada aplicada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para **NEGAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas