



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10073.722151/2017-79
ACÓRDÃO	2101-003.988 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LINCE COSTA VERDE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/12/2016

CONHECIMENTO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1.

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, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

NÃO CONHECIMENTO. LANÇAMENTO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO. PENALIDADE. NÃO CONFISCO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que fixe a multa isolada, quando comprovada a falsidade da declaração de compensação, no patamar de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE. SÚMULA CARF N. 206.

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 à exigência de comprovação de dolo, fraude ou simulação. Correta a imputação de multa isolada de 150% quando o contribuinte declara em GFIP possuir créditos oriundos de ação

judicial sem trânsito em julgado, o que revela não haver direito líquido e certo à compensação e atesta a falsidade da declaração.

A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos específicos sobre a natureza não remuneratória das rubricas: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados, salário maternidade, as férias e do terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, do salário maternidade e da natureza confiscatória da multa isolada; na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Heitor de Souza Lima Junior, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a]integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Débora Fófano dos Santos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por LINCE COSTA VERDE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA (e-fls. 1563/1617) em face do Acórdão nº. 09-71.129 (e-fls.1531/1552),

proferido pela 5ª Turma da DRJ/JFA, em 18/07/2019 que julgou a Impugnação improcedente, mantendo a imposição da multa isolada.

Em sua origem, o Auto de Infração foi lavrado em razão da não homologação das compensações realizadas pela empresa, conforme Despacho Decisório nº 188/2017 – SAORT/DRF/VRA – 01/12/2017. As compensações estão sendo questionadas no Processo nº. 10073.722149/2017-08, que também está sendo julgado nesta oportunidade. Em virtude dos fatos expostos no Despacho Decisório caracterizarem-se como falsidade as compensações realizadas pelo sujeito passivo, a fiscalização considerou que a glosa também estaria sujeita à multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº. 8.212/1991, conforme apurado através destes autos.

O Despacho Decisório nº 188/2017 – SAORT/DRF/VRA – 01/12/2017, que não homologou as compensações declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP relativas às competências 02/2015 a 08/2015; 12/2016 e 13/2016 foi assim ementado:

Assunto: Compensação de contribuição previdenciária declarada em Guia de Fundo de Garantia pelo Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Período: 02/2015 a 08/2015; 12/2016 e 13/2016.

EMENTA: Declaração de Compensação em GFIP. Não homologação. Glosa de Compensações em GFIP. Considerar indevidas as compensações realizadas pelo sujeito passivo em GFIP. Retorno dos créditos tributários que foram supostamente liquidados à condição de exigíveis nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil – RFB, desde os respectivos vencimentos, com os acréscimos legais previsto na legislação tributária vigente.

Dispositivos legais: Art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional); Decreto-Lei nº 2.124/1984, de 13 de junho 1984; arts. 32,33, 37, 39 e 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro 1991; arts. 225 e 242 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999; art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009; Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012; Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017; e Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 09 de outubro de 2017.

As razões que levaram à não homologação das compensações e justificaram a imposição da multa isolada, encontram-se detalhadas no Relatório Fiscal ao Auto de Infração (e-fls. 58/87) da seguinte forma:

23. De certo, não se homologa compensação alicerçada em crédito não comprovado, porquanto a certeza e liquidez do crédito é condição imposta pelo

art. 170 do CTN aos créditos aproveitados pelo sujeito passivo na compensação tributária.

24. Conforme declinado em sua resposta e na memória de cálculo dos créditos utilizados na compensação apresentada em atenção à Intimação nº 547/2017, o contribuinte afirma ter se compensado de supostos créditos provenientes de recolhimentos indevidos relativos à contribuição previdenciária incidente sobre as rubricas: importância paga pelo empregador nos 15 dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente; férias gozadas; adicional constitucional de 1/3 (um terço) de férias; aviso prévio indenizado; e décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, as quais entende não serem passíveis de incidência de contribuições previdenciárias.

25. Aqui, mais uma vez cumpre destacar o registro na memória de cálculo da compensação de rubrica não inserida no âmbito da resposta do contribuinte datada de 28/06/2017, especialmente em seu item 23. 26. Em que pese os argumentos declinados pelo contribuinte, eis que os mesmos não merecem prosperar, pelos argumentos que se seguem, não tendo o sujeito passivo logrado êxito em comprovar a legitimidade das compensações ora glosadas, uma vez que, conforme declinado na sua resposta à Intimação anteriormente citada, tal procedimento de compensação foi realizado com fulcro apenas em interpretação da legislação e precedentes jurisprudenciais/administrativos não unânimes, não possuindo o contribuinte qualquer decisão judicial transitada em julgado, cuja sentença legitime a compensação ora em análise.

27. Neste ponto, cumpre registrar que em consulta ao sítio da Justiça Federal – Seção Judiciária do Rio de Janeiro junto à Rede Mundial de Computadores verifica-se que os Mandados de Segurança citados pelo sujeito passivo no item 26 da sua resposta à Intimação nº 547/2017 ainda não transitaram em julgado, encontrando-se na fase de Suspensão/Sobrestamento, aguardando decisão de Tribunal Superior em razão de Recurso Especial e/ou Extraordinário interposto.

28. Ressalte-se que o art. 170-A do Código Tributário Nacional – CTN proíbe expressamente a compensação espontânea de créditos discutidos judicialmente, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Art. 170-A. 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. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

29. Portanto, a compensação de créditos de tributos, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, somente pode ser efetuada após o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, o que não ocorreu no presente caso, sendo este mais um requisito que não foi cumprido pelo contribuinte.

Foram ainda apontados problemas com os valores indicados à compensação, como valores prescritos, erros no cálculo dos juros e promovida análise individualizada das verbas que teriam sido consideradas como não remuneratórias.

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 11/12/2017 (e-fls. 91) e apresentou Impugnação (e-fls. 95/137), em 28/12/2017, na qual alega, em síntese constante da decisão de piso, o que se segue:

Inconformado com a decisão o sujeito passivo oferece em 28/12/2017 a Impugnação de fls 91/117, onde protesta pela tempestividade, pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário e após resume os fatos que motivaram a não homologação da compensação realizada.

No mérito, discorre sobre a regularidade da compensação, pois observou o disposto no art. 66 da Lei 8.383/1991, "tendo sido compensados valores recolhidos a maior, que não se enquadram na hipótese de incidência do artigo 22 da Lei 8.212/91, nos termos da fundamentação da Manifestação de Inconformidade apresentada no Processo Administrativo nº 10073.722149/2017-08, aonde estão sendo discutidos os valores compensados e que ainda está pendente de julgamento".

Defende que a legalidade do procedimento de compensação levado a efeito e dos créditos apurados, portanto, não há o que se falar em multa por compensação indevida.

Colaciona legislação que dispõe sobre compensações de outros tributos federais e destaca a norma prevista no art 66 da Lei 8383/1991, que se amolda à modalidade dos tributos sujeitos ao regime de homologação.

Diz que a compensação não está condicionada à requerimento administrativo, e a consequente liquidez imediata, que poderá ser apurada a qualquer momento pela Administração Pública, a teor do art.150 do CTN, obviamente em se tratando de lançamento por homologação. Assim a compensação realizada está amparada no art. 66 da Lei 8383/1991 "tem por justificativa o recolhimento indevido da contribuição previdenciária incidente sobre verbas que desbordam a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias eleitas pela Lei 8.212/91".

Aduz que o crédito decorre da interpretação da Lei nº 8.212/1991 que elegeu como hipótese de incidência tributária da contribuição previdenciária patronal o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado ou trabalhador avulso permanece à disposição do empregador ou tomador de serviços e ao contrário desta regra legal as verbas 15 primeiros dias que antecedem ao auxílio-doença; férias gozadas e o terço de férias, aviso prévio indenizado e décimo terceiro proporcional ao aviso prévio são verbas de natureza indenizatória e não integram a base de incidência.

Sobre estas rubricas apresenta longo arrazoadado, onde colaciona decisões judiciais que versam sobre a condição de indenizatórias, bem como transcreve decisões tomadas pelo STJ, que adotaram a sistemática do recurso repetitivo do art. 543 - C do Código de Processo Civil, atualmente art. 1036 do no CPC, que segundo o art. 62 §2º do Regimento Interno do CARF não de observância obrigatória.

Registra que

....as distribuições dos Mandados de Segurança acima identificados respectivamente em 31/08/2009 e 14/03/2012, tiveram o condão de interromper a prescrição com relação aos créditos relativos aos recolhimentos indevidos e a maior referente à Contribuição Previdenciária patronal desde agosto de 2004, em relação ao primeiro Mandado de Segurança e março de 2007, com relação ao segundo e terceiro Mandados de Segurança.

Nesse sentido, a administração pública não pode se furtar a reconhecer a legitimidade dos créditos apresentados em GFIP, vez que a legislação autoriza a compensação "spont própria" e o Superior Tribunal de Justiça já reconheceu que os contribuintes recolheram a contribuição social previdenciária de forma indevida, portanto, teriam créditos a compensar.

Diz que devem ser acatadas as atualizações dos valores realizadas pelo contribuinte, posto que aplicado o índice da Taxa Selic, conforme determinado pelo artigo 89, §4º da Lei 8.212/91.

Assevera que não existem as hipóteses que determinam a aplicação da multa majorada de 150%, pois o Auditor presumiu o dolo na ação da impugnante "além disso, afirmou que os indébitos são inexistentes, ao contrário do que se demonstrou acima, principalmente com o que decidido em sede de recurso repetitivo pelo E. Superior Tribunal de Justiça".

Aduz que o procedimento não pode ser aplicado ao caso porque "o §10º do artigo 89 da Lei 8.212/91 requer a comprovação de falsidade na declaração realizada pelo contribuinte, assim como o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 determina a aplicação da multa no caso de diferença de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata".

Diz *in verbis*

No entanto, cumpre esclarecer que inexistente expressa disposição de lei que proíba a compensação realizada, uma vez que o procedimento foi levado a efeito com base no artigo 66 da Lei 8.383/91.

Além disso, o elemento subjetivo do tipo, encontra-se subjugado aos "casos de evidente intuito de fraude". Por sua vez, o Art. 72 da Lei nº 4.502/64, também exige "ação ou omissão dolosa", para configurar o ilícito fiscal,....

Ou seja, a legislação é clara, deve haver o dolo do contribuinte no sentido de mascarar, esconder, encobrir, ocultar, a ocorrência do fato gerador para reduzir, evitar ou diferir o pagamento dos supostos débitos.

Alega que o procedimento do contribuinte foi de declarar todo o valor devido e posteriormente efetuar a compensação que entendeu devida,

"ou seja, exerceu um direito disposto em nosso ordenamento jurídico, sem, em nenhum momento, deixar de prestar qualquer informação ao Fisco por meio da competente Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, donde se verifica estar afastado da hipótese o animus fraudandi".

Tanto é que as informações fornecidas permitiram que a autoridade fazendária exercesse seu direito de fiscalizar todo o procedimento realizado pelo contribuinte, tanto que ao discordar do procedimento realizado, data maxima venia, equivocadamente, lavrou a autuação que ora se impugna. Não foi necessário, diga-se de passagem, a análise dos livros fiscais, folhas de pagamento ou qualquer outro documento contábil do contribuinte, posto que suas declarações foram integrais e cristalinas.

Prova disso é que já houve decisão no sentido de que "não se justifica a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, se não restar devidamente comprovado o evidente intuito de fraude. Não basta ao fisco entender presentes 'fortes evidências de intuito de fraude'". (Proc. Nº 11065.000197/2003-08, CARF, Rel. Luiz Martins Valero, 16/06/2004).

Reclama do caráter confiscatório da multa no percentual cobrado. Colaciona decisões judiciais sobre o tema.

Por fim, protesta pela juntada de novos documentos.

Foi exarado o Despacho de Diligência de nº 40, datado de 25/06/2018, onde foi solicitada manifestação sobre aviso prévio indenizado, frente a NOTA PGFN/CRJ/Nº 981 de setembro de 2017. Atendendo à solicitação o auditor às fls. 1511/1520, após análise de documentos solicitados da empresa apresentou esclarecimentos, concluindo pela manutenção da glosa e da multa isolada.

O sujeito passivo foi cientificado do resultado da diligência em 29/04/2019, por via postal, conforme aviso de recebimento (e-fls. 1529). Reaberto o prazo para manifestação o contribuinte permaneceu silente.

Sobreveio o julgamento da Impugnação e foi proferido o Acórdão nº. 09-71.129 (e-fls.1531/1552) mantendo a multa isolada, assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/12/2016

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, com falsidade da declaração, é cabível a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento sobre o valor indevidamente compensado.

VERBAS INDENIZATÓRIAS

Somente as verbas constantes do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, ou que tenham a mesma natureza, podem ser consideradas indenizatórias para efeito de não incidência de contribuição social previdenciária.

PROVA. APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa recorrente teve ciência do resultado de julgamento pela via postal em 04/07/2019, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 1618). Em 02/08/2019, interpôs o Recurso Voluntário (e-fls. 1563/1617), reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação, no sentido de que o direito à compensação de valores indevidamente recolhidos surge da própria norma tributária, trazendo considerações individualizadas sobre as verbas e questionamento específico sobre a penalidade aplicada, com os seguintes argumentos (tópicos):

I – Da Tempestividade

II – Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

III– Síntese dos Fatos

IV – Do Mérito

IV.1. Da inexistência de compensações indevidas;

IV.1.1. Dos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados;

IV.1.2. Do salário maternidade;

IV.1.3. Das férias e do Terço Constitucional de Férias;

IV.1.4. Aviso Prévio Indenizado;

IV.1.6– Da atual jurisprudência do STJ - recurso repetitivo – aplicação na esfera administrativa;

IV.3 – Do afastamento do artigo 170-A;

IV3. Da inexistência das Hipóteses que determinam a aplicação da multa majorada de 150%;

IV.4. Do caráter confiscatório da aplicação da multa majorada de 150%.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

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

1 AMISSIBILIDADE E DELIMITAÇÃO DA LIDE

O recurso voluntário interposto é tempestivo, tendo em vista ter sido interposto dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do resultado do julgamento, e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Conforme relatado, a recorrente teria promovido compensação de verbas que considerou como não remuneratórias antes do trânsito em julgado das decisões proferidas nos Mandados de Segurança n.º 0002488-32.2009.4.02. 5104, 0000433-06.2012.4.02.5104 e 0000430-51.2012.4.02.5104. Desta forma, a recorrente submeteu ao juízo o questionamento de mérito de que seria inexigível as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título das rubricas: 15 dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente, adicional constitucional de 1/3 (um terço) de férias, férias gozadas e aviso prévio indenizado, dentre outras.

A compensação efetivada envolveria as seguintes rubricas (Despacho Decisório nº. 188/2017):

9. A planilha apresentada relaciona as seguintes rubricas, como originárias dos créditos utilizados pelo sujeito passivo na compensação: Auxílios; Férias; 1/3 de Férias; Aviso Prévio Indenizado e 13º Salário Indenizado.

10. Neste ponto, cumpre observar que a memória de cálculo apresentada pelo sujeito passivo relaciona a rubrica 13º Salário Indenizado como origem dos créditos compensados, a qual não se encontra mencionada em sua resposta.

Dessa forma, os questionamentos individualizados sobre a possibilidade de inclusão de tais verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias não pode ser objeto de análise na esfera administrativa, considerando a renúncia do recorrente nos termos da Súmula CARF nº. 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente traz a rubrica salário maternidade para discussão, porém, como se verifica do Despacho Decisório e da própria planilha de cálculo apresentada pela recorrente para a instruir a compensação, tal rubrica não está sendo tratada no PTA nº. 10073.722149/2017-08, de modo que é estranha ao presente questionamento, razão pela qual não se pode conhecer do questionamento.

Ademais, a recorrente argumenta que a multa isolada ofenderia a cláusula da vedação do confisco tributário prevista na Constituição Federal de 1988, e sustenta que a penalidade imposta (multa isolada em razão da compensação indevida) também deveria observar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e ser reduzida. Tais argumentos não devem ser analisados pois envolvem análise sobre a inconstitucionalidade da legislação instituidora da penalidade, e tendo em vista a limitação imposta pela Súmula CARF nº. 2:

Súmula CARF nº 2 (Aprovada pelo Pleno em 2006) O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos específicos sobre a natureza não remuneratória das rubricas: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados, as férias e do terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, tendo em vista a concomitância, do salário maternidade por ser estranho aos autos, e dos argumentos de que a multa isolada teria natureza confiscatória.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2 MÉRITO

2.1 DA COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO

Conforme relatado, a recorrente teria promovido compensação de verbas que considerou como não remuneratórias antes do trânsito em julgado das decisões proferidas nos Mandados de Segurança n.º 5056331-55.2016.4.04.7000 e 5056335-92.2016.4.04.7000, razão pela qual, foram mantidas as glosas referentes a estes valores, em razão, principalmente do disposto no art. 170-A do CTN.

Com efeito, o artigo 170-A do CTN é expresso no sentido de que *“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”*.

O STJ, inclusive, fixou, em 02/09/2010, tese no seguinte que o art. 170-A do CTN é aplicável aos casos em que há superveniente reconhecimento da ilegalidade do tributo:

Tema Repetitivo nº 346 Tese fixada: Nos termos do art. 170-A do CTN, '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', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

A Portaria MF nº. 1634/2023 (RICARF) estabelece que as decisões proferidas em sede de recurso repetitivo devem ser observadas pelos conselheiros do CARF:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, **deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.**

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

A recorrente insiste na defesa de que teria direito à compensação dos créditos mesmo antes do trânsito em julgado, baseando-se, principalmente, na jurisprudência do STJ sobre a tributação de tais rubricas. Contudo, sequer é possível, nesta esfera, adentrar na análise da jurisprudência atual relacionada aos temas, pois, como visto no tópico anterior, tendo sido a matéria submetida à análise do poder judiciário, não cabe a mesma discussão na esfera administrativa.

O Acórdão proferido nos autos do Processo nº. 10073.722149/2017-08 manteve a glosa das compensações pelos mesmos fundamentos apresentados pela fiscalização e pela decisão de piso:

Assunto: **Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/12/2016

CONHECIMENTO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1.

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, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

COMPENSAÇÃO EFETIVADA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO CONTROVERSO. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. ART. 170-A DO CTN. LANÇAMENTO ADEQUADO AO CONTROLE DE LEGALIDADE.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei. Nos termos do 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.

STJ. TEMA REPETITIVO Nº 346.

Nos termos do art. 170-A do CTN, 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, vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

Por conseguinte, não há dúvida de que as compensações efetuadas nas GFIPs das competências, transmitidas após a vigência do art. 170-A do CTN, eram indevidas, pois foram executadas antes do trânsito em julgado das decisões judiciais relativas às contribuições questionadas judicialmente.

2.2 DA MULTA ISOLADA

Especificamente sobre a multa isolada, a recorrente defende que a fiscalização teria partido de uma premissa equivocada, tendo presumido o dolo da recorrente. Afirma que inexistente lei que proíba a compensação realizada, promovida com fundamento no art. 66 da Lei nº. 8.383/91. Sustenta que teria declarado todas as informações em suas GFIPs e não teria sido comprovada a intenção de fraudar, requisito necessário para a aplicação da penalidade em questão.

Como se viu, as compensações foram glosadas porque realizadas em descompasso com a legislação. A decisão de piso esclareceu:

Comprovado pela fiscalização que o Contribuinte compensou créditos que não estavam sob demanda judicial, outros que estavam *sub judice*, antes do trânsito em julgado das sentenças, além de valores que não integraram a base de cálculo da contribuição, e outros ainda que sequer foram recolhidos, fato estes apontados no Relatório Fiscal, caracteriza-se a 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%.

A aplicação da multa isolada foi fixada conforme previsão legal contida no § 10º do art. 89 da Lei nº. 8.212/91:

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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (grifamos)

O aludido dispositivo da Lei nº 9.430, de 1996, dispunha que:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

Mesmo que fossem consideradas as verbas questionadas judicialmente, destacou-se que não seria possível promover as compensações **antes do trânsito em julgado**, o que está de acordo com o repetitivo do STJ.

O tema não demanda maiores discussões, tendo em vista que a jurisprudência do CARF se consolidou no sentido de que quando a norma fala de falsidade, não quer dizer, necessariamente, que esteja caracterizada uma atitude dolosa do contribuinte, ou seja, a falsidade

da declaração prescinde do dolo. No caso de tributos submetidos a questionamento judicial e compensação realizada antes do trânsito em julgado, estaria plenamente caracterizada a aplicação da multa isolada, nos termos do enunciado da Súmula nº. 206:

Súmula CARF nº 206

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

Ainda é necessário ressaltar o que a Câmara Superior tem entendido como falsidade. Neste sentido, adoto como fundamento trecho do voto proferido pela Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, no Acórdão nº 9202-004.341, julgado por esta 2ª Turma da CSRF em 24/08/2016:

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, tenha a autoridade fiscal, mencionado a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Mas, qual o limite entre a caracterização de simples informação inexata, ou sem que o recorrente tenha legitimidade para exercer naquele momento o direito e a falsidade propriamente dita? Ao efetivar compensação sobre valores de contribuições ao qual não demonstrou o recorrente ter efetivamente promovido o recolhimento, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito na verdade inexistente, indicando nítida falsidade de declaração.

(...)

Neste ponto, entendo pertinente transcrever o voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo, que tratou com muita propriedade a questão: ‘Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. **Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.** Pesquisando o significado do termo falsidade <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado: em ‘s.f. **Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.** **Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário-de-contribuição,**

evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos. Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.'

(...)

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza às duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9430/1996." (sem grifos no original).

Esta mesma lógica tem sido adotada pela Câmara Superior, como se vê pelo voto do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, no Acórdão 9202-011.644, assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

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 oriundos de ação judicial sem trânsito em julgado, o que revela não haver direito líquido e certo à compensação e atesta a falsidade da declaração. (grifos acrescidos)

No presente caso ficou caracterizada a falsidade que justifica a imposição da penalidade. As compensações foram realizadas antes do trânsito em julgado das decisões proferidas em Mandados de Segurança, contrariando o art. 170-A do CTN e a jurisprudência do STJ.

Dessa forma, a multa isolada deve ser mantida.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos específicos sobre a natureza não remuneratória das rubricas: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados, salário maternidade, as férias e do terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, do salário maternidade, e dos argumentos de que a multa isolada teria natureza confiscatória, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa