



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10128.720160/2019-12
ACÓRDÃO	2003-006.917 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTO PECAS PADRE CICERO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 06/10/2014 a 06/01/2016

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 06/10/2014 a 06/01/2016

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.

COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO. HIPÓTESE DE FALSIDADE. ENTENDIMENTO SUMULADO.

A compensação de crédito objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório já enseja a aplicação da multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, conforme dispõe a Súmula CARF nº 206.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer das matérias submetidas à apreciação do Poder Judiciário, das alegações de inconstitucionalidade e daquelas para as quais não há litígio Instaurado nos presentes autos; na parte conhecida, acatar a preliminar de tempestividade e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1115/1134 interposto contra decisão da DRJ Porto Alegre/RS, de fls. 1037/1048, a qual julgou procedente o lançamento de multa isolada por compensação indevida com falsidade de declaração de fls. 26/36, atrelado ao processo de obrigação principal nº 10380.722573/2019-32 (apenso e apreciado em conjunto a este na mesma sessão de julgamento).

De acordo com o relatório sintetizado pela DRJ de Origem, com clareza e precisão, o presente lançamento diz respeito ao que segue:

Tramita neste processo administrativo o Auto de Infração Multas Previdenciárias, lavrado em 27/09/2019, que corresponde ao lançamento da multa isolada de 150% prevista no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, por ter sido comprovada a falsidade das declarações apresentadas pelo contribuinte, relacionadas à compensação indevida nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs das competências 09/2014, 01/2015 e 07/2015 a 13/2015. O crédito tributário corresponde a R\$ 2.165.366,27 (dois milhões, cento e sessenta e cinco mil, trezentos e sessenta e seis reais e vinte e sete centavos).

De acordo com o relato fiscal, o pretense crédito que a empresa afirmou possuir para dar suporte às compensações efetuadas em GFIP seria relativo a parcelas de contribuições previdenciárias referentes a aviso prévio indenizado, férias e 1/3 de férias, as quais teriam sido reconhecidas judicialmente como indevidas no curso das ações judiciais nº 0001880-54.2007.4.05.8100 (2007.81.00.001880-8), interposta em 25/04/2007, mas que teve trânsito em julgado apenas em 04/08/2016, e nº 0806401-28.2015.4.05.8100, proposta em 16/09/2015 e ainda sem trânsito em julgado.

A Tabela 1 - Detalhamento das Compensações em GFIP, constante do Despacho Decisório, demonstra a associação das compensações às respectivas ações judiciais conforme informado pela empresa por meio do sistema Audcomp, via portal e-Cac:

- a) as compensações relativas às competências 09/2014, 01/2015 e 07/2015, cujas GFIPs foram enviadas em 06/10/2014, 27/02/2015 e 14/08/2015, respectivamente, correspondem ao processo nº 0001880-54.2007.4.05.8100;
- b) as compensações relativas às competências 08/2015 a 13/2015, cujas GFIPs foram enviadas entre 04/09/2015 e 06/01/2016, correspondem ao processo nº 0806401-28.2015.4.05.8100.

Conforme consta do Despacho Decisório nº 287/2019 ECPRV-3ªRF-VR, de 24/09/2019, as compensações realizadas pela empresa Auto Peças Padre Cícero Ltda. não foram homologadas, tendo em vista que se referem a aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado das respectivas decisões judiciais, o que é vedado pelo artigo 170-A do CTN, assim como pelo artigo 84, § 1º, da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017.

A autoridade tributária concluiu que o contribuinte prestou intencionalmente informações falsas à RFB com o intuito de eximir-se do pagamento de débitos previdenciários, mediante a compensação de créditos inexistentes, e, portanto, não autorizados pela legislação que regula as contribuições previdenciárias.

Da Impugnação

Devidamente intimada do despacho decisório em 01/10/2019 (fl. 960), a RECORRENTE apresentou a impugnação de fl. 978/996, em 31/10/2019. Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ de origem das razões apresentadas, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

suspensão da exigibilidade dos débitos

- a) a exigibilidade dos supostos débitos está suspensa em razão da apresentação da manifestação de inconformidade;

decisões judiciais favoráveis ao direito à compensação

b) possui decisão favorável transitada em julgado desde 04/08/2016 na ação judicial nº 0001880-54.2007.4.05.8100 reconhecendo o seu direito de não mais recolher a contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores pagos aos seus empregados a título de 1/3 constitucional de férias, aviso prévio indenizado e o auxílio doença pago nos primeiros 15 dias de afastamento, e ainda o direito de repetição de indébito de tudo que foi pago a esse título nos 10 anos que antecederam a propositura da ação;

c) o seu direito pretendido por meio do Mandado de Segurança nº 0806401-28.2015.4.05.8100 foi reconhecido, mas ainda sem trânsito em julgado, no sentido de não ser mais obrigado a recolher a contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado e gratificação natalina (13º salário);

legalidade da compensação

d) os tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação — como é o caso da contribuição previdenciária patronal — podem e devem ser objeto de compensação pelo contribuinte independentemente de autorização administrativa ou de decisão judicial, pela simples aplicação do artigo 66, da Lei n.º 8.383/1991, sendo inadmissível que o Fisco exija imediatamente seus créditos, mas ao mesmo tempo protele o pagamento de seus débitos;

e) a Lei nº 8.383/1991, em seu artigo 66, trata de uma modalidade de compensação passível de ser realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, sujeita a posterior fiscalização. O artigo 170 do Código Tributário e seu apêndice, o artigo 170-A, cuidam de outra modalidade de compensação, realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, e que extingue o crédito tributário (já constituído, portanto), nos termos do artigo 156, II, do CTN;

f) não se aplica ao caso o regime dos artigos 170 e 170-A do CTN, sendo indevida a exigência de trânsito em julgado da decisão, pois o que foi postulado na ação judicial foi a compensação no regime do lançamento por homologação (auto-lançamento), previsto no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991;

Portaria da PGFN.

g) o aviso prévio indenizado teve sua não incidência reconhecida nos processos que propôs, além da consonância do STJ, STF e da própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, conforme a Nota PGFN/CRJ/nº 485/2016 e o REsp 1.230.957/RS;

inocorrência de falsidade da declaração

h) a realização de compensações fundamentadas na existência de processos judiciais discutindo a exigibilidade de tributos não representa falsidade, sobretudo quando o meio utilizado foi a própria GFIP e GPS determinadas pela Receita

Federal, nas quais são apontados os números dos processos onde os créditos estão sendo discutidos;

i) o Fisco não indicou qual teria sido a informação falsa prestada. A lei exige que seja comprovada a falsidade de informação, não tendo restado claro onde houve a declaração falsa;

j) não praticou qualquer ato que pudesse ser considerado falso ou fraudulento, pois todos os atos e negócios que praticou retratam a realidade econômica e estão regularmente formalizados e escriturados em sua contabilidade;

multa

l) o Auto de Infração relativo à multa isolada é no todo nulo por seu vício de forma, confundindo demasiadamente o impugnante em suas razões de defesa;

m) a multa foi lançada contra um contribuinte que tem embasamento legal e judicial para efetuar as compensações;

n) para a constatação do uso de "declaração falsa" deve haver a apuração concreta dos fatos, e não uma mera presunção;

o) não deveria ter sido utilizado o artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, por não existir, sob nenhuma ótica, declaração falsa. Mesmo se entender que existiram declarações equivocadas, deveria ter sido utilizada a multa mais benéfica ao contribuinte, de R\$ 20,00 por grupo de informações omitidas, conforme o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991;

p) a multa aplicada de 150% do valor principal é confiscatória, ofendendo os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

pedidos

Ao final, o contribuinte requer o recebimento da impugnação, visto que tempestiva, atribuindo-lhe efeito suspensivo, para que em seguida seja decretada a total improcedência do Auto de Infração.

Protesta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, notadamente a juntada posterior de documentos, e especialmente pela realização de perícia técnica, meio de prova idôneo e hábil para comprovar todas as afirmações feitas nessa impugnação.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ Porto Alegre/RS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 1037/1048):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 06/10/2014 a 06/01/2016

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

É cabível a aplicação da multa isolada na hipótese de compensação indevida, quando constatada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PERÍCIA.

A produção de provas deve obedecer às disposições da legislação que rege o processo administrativo tributário no âmbito federal.

O pedido de perícia deve ser considerado não formulado quando não expostos os motivos que a justifique, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, bem como não apresentados o nome, endereço e a qualificação profissional do perito da empresa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE foi devidamente intimada da decisão da DRJ em 04/03/2020, conforme AR de fl. 1049, e apresentou o recurso voluntário de fls. 1115/1134, em 15/07/2020 (fl. 1093).

Válido esclarecer que, na ocasião, foram acostadas aos autos as cópias das minutas do recurso voluntário e da respectiva e petição aditiva (retificação da preliminar de tempestividade) apresentadas no processo de obrigação principal correlato (nº 10380.722573/2019-32), conforme fls. 1050/1092.

Preliminarmente, alega tempestividade do recurso voluntário em razão da suspensão dos prazos processuais por decorrência da pandemia de COVID-19.

Em seguida, requer suspensão da exigibilidade dos supostos débitos em questão, em razão do presente Recurso Voluntário, devendo a autoridade competente tomar as medidas cabíveis para que os débitos não constem como restrição à expedição de Certidão Negativa de Débitos ou outra com o mesmo efeito.

Em suas razões, praticamente reitera o alegado na impugnação a respeito da multa isolada lavrada, nos seguintes termos:

- defende que a constatação de “declaração falsa” foi feita por mera presunção. Assim, não poderia haver a aplicação da multa com base no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, por não existir nenhuma “declaração falsa” no caso, vez que teria embasamento legal e judicial para efetuar as compensações;

- ainda que se entenda pela constatação de declarações equivocadas, deveria ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte, qual seja, a do art. 32-A da Lei nº 8.212/91;
- a multa aplicada é confiscatória e viola diversos princípios constitucionais (Princípio da Capacidade Contributiva, Princípio da Continuidade da Empresa, Princípio da Razoabilidade e Princípio da Proporcionalidade);
- expõe as decisões judiciais que lhes são favoráveis, oriundas das ações por ele ajuizadas, assim como decisões dos Tribunais Superiores, no sentido de reconhecer a não incidência das contribuições previdenciárias sobre diversas rubricas que não são destinadas ou não possuem natureza de remuneração pelo trabalho prestado, como as férias gozadas, o abono constitucional de 1/3 de férias, o salário-maternidade, os quinze dias que precedem o auxílio-acidente e o auxílio-doença, o aviso prévio indenizado, etc.;
- defende a legalidade da compensação à época de sua realização, pois trata de uma modalidade de compensação realizada no âmbito do lançamento por homologação, conforme art. 66 da Lei nº 8.383/91, sendo inaplicável a regra do art. 170-A do CTN, pois esta envolve *“outra modalidade de compensação, realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, e que extingue o crédito tributário (já constituído, portanto), nos termos do artigo 156, II, do CTN”*;
- volta a defender a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, havendo, inclusive, orientação da PGFN neste sentido.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.
É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

PRELIMINAR

Tempestividade recursal

A RECORRENTE sustenta, em preliminar, a tempestividade do Recurso Voluntário apresentado às fls. 1115/1134, protocolado em 15/07/2020, embora intimada da decisão recorrida em 04/03/2020, conforme AR de fl. 1049.

Apresenta como argumento a suspensão de prazos promovidas em decorrência da pandemia da COVID-19.

Apesar de expor datas equivocadas e argumentos incompletos quanto à suspensão dos prazos, entendo que assiste razão à contribuinte.

Como bem exposto no processo apenso (obrigação principal), a despeito dos prazos processuais no âmbito do CARF terem sido suspensos somente até 29/05/2020, a nota de esclarecimento publicada em 01/06/2020 expressamente reconheceu que, como a Portaria RFB nº 936/2020 prorrogou até 30/06/2020 a suspensão dos prazos para prática de atos processuais perante as unidades da Receita Federal – inclusive protocolo virtual via e-CAC –, permaneciam suspensos até essa data os atos processuais cuja prática dependesse do canal de protocolo administrado pela Receita Federal (hipótese de apresentação de recurso voluntário).

Sendo assim, no presente caso, como a intimação ocorreu em 04/03/2020 (quarta-feira), o prazo recursal teve início em 05/03/2020, foi suspenso em 20/03/2020 (quando transcorridos 15 dias), e retomada a contagem em 01/07/2020, é tempestivo o recurso apresentado em 15/07/2020 (30º dia do prazo).

Suspensão da exigibilidade do crédito

Em sede preliminar, o RECORRENTE sustenta que o recurso voluntário possui efeito suspensivo, de modo que a simples interposição do recurso é suficiente para suspender a exigibilidade do crédito tributário discutido na esfera administrativa.

Corroborando tal entendimento, dispõe o art. 151 do Código Tributário Nacional que:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Dessa forma, verifica-se que a própria legislação tributária reconhece expressamente que a interposição de reclamações e recursos administrativos suspende a

exigibilidade do crédito tributário, nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, conclui-se que o crédito tributário objeto da presente discussão encontra-se com sua exigibilidade suspensa até o julgamento definitivo do recurso administrativo.

Não há o que prover, pois não há qualquer litígio em relação ao mencionado ponto.

Conhecimento Parcial

A despeito da tempestividade do recurso voluntário, o mesmo merece apenas parcial conhecimento.

Isso porque o contribuinte apresenta argumentos de defesa atinentes à obrigação principal oriunda da compensação não homologada, objeto do processo apenso (nº 10380.722573/2019-32).

Neste sentido, por absoluta impertinência das alegações com a matéria objeto deste processo, deixo de conhecer dos seguintes tópicos do recurso:

- 3.2. DOS POSICIONAMENTOS FAVORÁVEIS AO CONTRIBUINTE (fls. 1122/1125);
- 3.2. DA LEGALIDADE DA COMPENSAÇÃO À ÉPOCA DE SUA REALIZAÇÃO (fls. 1125/1131);
- 3.3 DO AVISO PRÉVIO INDENIZADO (fls. 1131/1132); e
- 4. DA PORTARIA DA PGFN (fls. 1132/1134).

Passa-se à análise das únicas razões conhecidas, expostas no tópico “3.1. DA MULTA ISOLADA”.

MÉRITO

Multa Isolada

A RECORRENTE alega a inaplicabilidade da multa isolada de 150%, cujas compensações tenham sido informadas regularmente em GFIP e que inexistiria declaração falsa apta a justificar a penalidade prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/91.

Segundo as razões da RECORRENTE, deveria haver uma apuração anterior a fim de constatar a prática de “declaração falsa”, o que não ocorreu no presente caso, que está embasado em mera presunção. Em sua defesa, afirma que “*a compensação foi feita devidamente e dentro da legislação vigente, inclusive com amparo judicial*” (fl. 1119).

Ou seja, no entender da RECORRENTE, a referida multa isolada pressupõe a comprovação de conduta dolosa do sujeito passivo.

Contudo, é insubsistente a tese da contribuinte.

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

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Entendo que para aplicação da multa isolada, prevista no dispositivo acima, é irrelevante a existência de dolo específico do contribuinte na prática de ato ilícito, bastando apenas a comprovação da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Isto porque, em nenhuma passagem do dispositivo legal em comento, o legislador atribuiu qualquer necessidade de comprovação de dolo.

Percebe-se que a legislação acima transcrita não condiciona a aplicação da multa à existência de ilícito praticado. Deste modo, para caracterizar a aplicação da multa, basta que se comprove a falsidade da declaração apresentada, ou seja, a inexistência de direito “líquido e certo” à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Neste ponto, o que pode ser entendido como falsidade? Segundo o dicionário Michaelis (<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=a7pE>), falsidade pode ser definido como:

Falsidade / fal-si-da-de / sf

1 Qualidade ou natureza do que é falso, daquilo ou daquele que é mentiroso, enganador, apesar de parecer verdadeiro.

2 Coisa falsa, enganadora, ilusória; mentira, calúnia.

3 Atitude ou comportamento próprio de quem é falso; crocodilagem, fingimento, hipocrisia, dissimulação.

4 Tendência ou falha de caráter voltada para a traição; perfídia, deslealdade.

5 JUR Ato criminoso contra a fé pública cometido por aquele que esconde ou altera a verdade, conscientemente, com a intenção de lesar ou obter vantagem de alguém.

Infere-se que falsidade é intrinsecamente relacionado àquilo que não é verdadeiro, apesar de parecer sê-lo. É bastante relevante o conceito de falsidade apresentado no art. 299 do Código Penal, que caracteriza a ocorrência do crime de falsidade ideológica quando o agente:

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:

Também não se confunde falsidade com fraude. 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 em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

‘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 as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9430/1996."

Cito também recentes precedentes da Colenda 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2012 COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS OMPENSADOS. 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 nº 9202-011.048; sessão de 25/10/2023; relatora: Sheila Aires Cartaxo Gomes)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/05/2010

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DOLO.

É cabível a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei 8212/91, na hipótese de compensação indevida, quando demonstrada nos autos a falsidade da declaração.

(acórdão nº 9202-010.948; sessão de 24/08/2023; relator: João Victor Ribeiro Aldinucci; redator designado: Mário Hermes Soares Campos)

Deste modo, sendo comprovado que foi inserido na GFIP informação absolutamente divergente da realidade, ainda que não seja comprovado o dolo específico do

agente na realização desta conduta, resta caracterizada a ocorrência da falsidade de declaração de compensação.

Isto porque a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”), a qual autoriza que o contribuinte utilize créditos líquidos e certos em face da fazenda pública para satisfazer débitos vencidos ou vincendos, conforme determina o artigo 170 do CTN, que assim dispõe:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Percebe-se do panorama legislativo exposto, que o instituto da compensação, por um lado, autoriza o contribuinte a extinguir os créditos tributários por ele devidos, sob condição de posterior homologação pela Fazenda Pública, mas, em contrapartida, autoriza ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar sua homologação e proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Deste modo, apenas poderão ser objeto de compensação os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Ademais, se a compensação, além de ter sido indevida, for feita com falsidade na declaração apresentada, haverá mais uma penalização pecuniária, a chamada multa isolada.

Diferentemente da multa de ofício e da multa de mora, a chamada multa isolada não busca penalizar a ausência de arrecadação do tributo (como o é a multa de ofício), tampouco a arrecadação a destempo (papel da multa de mora), mas sim sancionar a utilização indevida do efeito extintivo das compensações, coibindo a utilização indevida deste mecanismo por parte dos contribuintes.

No presente caso, conforme consta do relatório fiscal, a autoridade lançadora transcreve trechos do Despacho Decisório que não homologou as compensações pleiteadas (objeto do processo apenso nº 10380.722573/2019-32) a fim de deixar claro que os supostos créditos utilizados pela RECORRENTE eram objeto de processos judiciais que estavam em trâmite (fls. 30/32):

11. De acordo com as peças das ações judiciais juntadas, pelo contribuinte, aos autos do PAF nº 10380.722573/2019-32, bem como consultas aos sítios da Justiça Federal apensadas às fls. 820-909 daquele processo, verifica-se que a **ação ordinária nº 0001880-54.2007.4.05.8100** foi proposta em 25/04/2007 e, por meio dela, a proponente conquistou o direito a compensar parcelas de contribuição previdenciária, efetivamente pagas, relativas a 1/3 constitucional de férias, aviso prévio indenizado e auxílio-doença pago nos 15 primeiros dias de afastamento. Para a apuração do crédito, poderiam ser considerados pagamentos a partir de 25/04/1997 (prescrição decenal), atualizados pela Selic. A compensação somente poderia ocorrer com contribuições da mesma espécie e após o trânsito em

julgado da decisão. Ocorre que, conforme extrato do sítio do Superior Tribunal de Justiça, às fls. 838 do referido PAF, a decisão **transitou em julgado em 04/08/2016**. Ou seja, independente do fato de haver ou não crédito a ser apurado, no momento em que as compensações foram declaradas — data de envio da GFIP: 06/10/2014, 27/02/2015 e 14/08/2015, para as competências 09/2014, 01/2015 e 07/2015, respectivamente — ainda não havia ocorrido o trânsito em julgado da decisão judicial, conforme determina o **art. 170-A do CTN**. Por esse motivo, as compensações declaradas nas GFIP das **competências 09/2014, 01/2015 e 07/2015** devem ser **não homologadas**.

12. Com relação ao **Mandado de Segurança nº 0806401-28.2015.4.05.8100**, observa-se que foi proposto somente em 16/09/2015. De acordo com a sentença anexada às fls. 888-893, do mesmo PAF nº 11 10380.722573/2019-32, a ação tinha por objetivo assegurar: o direito de não recolher contribuição previdenciária patronal sobre diversas verbas pagas ao segurado-empregado; o direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos, sem as limitações do art. 170-A do CTN e dos art. 311 e 411 da LC 118/2005; e que a autoridade impetrada se abstenha de promover a cobrança dos valores em questão. A liminar foi indeferida em 04/12/2015 e somente em 02/03/2016 foi exarada a sentença, que: a) assegurou à impetrante o direito de não recolher a contribuição previdenciária patronal incidente sobre as verbas pagas ao segurado-empregado apenas a título de aviso prévio indenizado e de gratificação natalina; b) determinou que a autoridade impetrada se abstinhasse de promover a cobrança dos valores indicados no item “a”; e c) assegurou à impetrante o direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal incidente sobre as verbas indicadas no item “a”, nos cinco anos anteriores à propositura da ação (prescrição quinquenal), com contribuições incidentes sobre a folha de salários e destinados ao RGPS, observado o disposto no art. 170-A do CTN e a aplicação da taxa Selic a partir da data do recolhimento indevido. Conforme as “Informações do Processo” e cópias dos acórdãos obtidas no site do TRF 5ª Região, às fls. 894-909 do retromencionado PAF, houve apelação das duas partes ao TRF, ambas não providas, em 15/06/2016. Embargos de declaração foram impetrados e julgados em 31/03/2017, tendo sido dado provimento apenas ao da empresa para declarar a incidência da contribuição previdenciária sobre o 1311 salário proporcional ao aviso prévio. Em 24/10/2017 foram impetrados Recursos Extraordinário e Especial, ambos suspensos por Recurso Extraordinário com repercussão geral em 12/05/2018. Apenas em 05/05/2019 os recursos ficaram conclusos para decisão, porém ainda não foram julgados. Ou seja, a ação permanece em curso, portanto **não há trânsito em julgado** até o momento.

13. Assim sendo, como não há trânsito em julgado para a ação judicial relatada no item 12, acima, conforme determina o art. 170-A do CTN, todas as compensações relativas a contribuição previdenciária nela lastreadas – **competências 08/2015 a 13/2015** – devem ser **não homologadas**.

Portanto, conforme expressamente determina o art. 170-A do CTN, é vedada a compensação de crédito objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório. Tal ato, por si só, já enseja a aplicação da multa isolada de 150%, conforme dispõe a Súmula CARF nº 206:

Súmula CARF nº 206

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.

Verifica-se que a RECORRENTE tinha plena consciência da inexistência de decisão judicial que respaldasse o seu pleito. Destarte, ao inserir em suas GFIPs créditos que sabia não serem passíveis de compensação, acabou por prestar declaração falsa, reduzindo deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

Portanto, indubitável que o contribuinte, para compensar seus débitos declarados em GFIPs, alegou possuir créditos sem qualquer certeza ou liquidez. O caso em tela não trata de mero equívoco do contribuinte, visto este ter expressamente declarado possuir suposto crédito que estava em litígio judicial.

Portanto, sem razão a RECORRENTE.

Redução da Penalidade. Multa Mais Benéfica

Caso mantida a multa, a RECORRENTE pleiteia a aplicação da multa mais benéfica prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Contudo, seu pedido não encontra respaldo legal.

Isso porque a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 é penalidade que envolve falha na prestação de obrigações acessórias, especificamente relacionada à GFIP (falta de apresentação ou apresentação com incorreções ou omissões). Não há, portanto, qualquer correspondência com a multa ora aplicada, que não teve por motivação falhas em GFIP, mas sim a constatação de compensação mediante declaração falsa.

Mesmo sob a alegação de que a apresentação de declaração falsa para fins de compensação configuraria mera incorreção em GFIP, verifica-se a existência de norma específica destinada a coibir a compensação tributária realizada mediante declaração inverídica (art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91), a qual prevalece sobre a regra geral aplicável às incorreções em GFIP (art. 32-A da mesma Lei).

Portanto, não merece prosperar o pleito da RECORRENTE.

Do caráter confiscatório da multa

Por fim, a RECORRENTE afirma ser confiscatória a penalidade aplicada, o que é vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição, além de ferir outros tantos princípios constitucionais. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não cabe ao CARF se manifestar acerca das supostas inconstitucionalidades alegadas pela RECORRENTE. Sendo assim, deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pela RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade apresentadas e dos argumentos impertinentes à matéria objeto destes autos. Na parte conhecida, voto por ACOLHER PARCIALMENTE a alegação preliminar, apenas no que tange à tempestividade recursal, e, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim