



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10166.723125/2018-18</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2201-012.258 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 9 de setembro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | T E S E - TERCEIRIZACAO DE SERVICOS LTDA             |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL/MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. INFORMAÇÃO PELA INTERNET. SÚMULA CARF N. 171. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O sujeito passivo em ação fiscal pode verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando "Consulta Mandado de Procedimento Fiscal", disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, através de código de acesso consignado nos termos lavrados pelo Auditor Fiscal.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. Comprovado nos autos que o procedimento fiscal propiciou ao contribuinte informações e esclarecimentos acerca da infração cometida, com indicação correta dos dispositivos legais aplicados, não há que se arguir cerceamento de defesa ou ofensa ao devido processo legal.

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional, e não comprovada a certeza e liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

MULTA DE OFÍCIO. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatado não serem verdadeiras as declarações apresentadas pela empresa, é correta a

aplicação da multa isolada. Já a multa de ofício ocorre por descumprimento de obrigação acessória.

**MULTA. CONFISCO.**

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, é dirigida ao legislador, não cabendo a autoridade administrativa afastar a incidência d lei.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de crédito compreendendo, conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 34 a 67), Glosa de compensação de contribuições previdenciárias efetuadas, relativas aos valores retidos em notas fiscais de prestação de serviços sujeitos à retenção de 11% (onze por cento). O sujeito passivo declarou compensação indevida ou a maior que a devida, sendo apurados os créditos tributários mediante glosa dos valores indevidamente compensados.

Consta diferença de contribuições devidas a Terceiros – FNDE (Salário Educação), INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE - FPAS 515 – incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados da empresa. Também multa por descumprimento de obrigação acessória.

A empresa atuou, no período fiscalizado, como prestadora de serviços a diversos órgãos da administração pública federal e particular, fornecendo mão de obra principalmente nas atividades de escriturários em geral, agentes, assistentes e auxiliares administrativos.

A fiscalização detectou inconsistências nos documentos apresentados pelo contribuinte quanto aos valores de retenção compensados, assim como os valores declarados em GFIP nos campos *Retenção - valor informado* e *Retenção - valor compensado*.

O contribuinte apresentou **Impugnação** (fl. 230 a 256). Nele argumenta (fl. 254): a) que o Mandado de Procedimento Fiscal deveria constar no processo administrativo; b) ausência de assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; c) a comprovação de que as compensações se deram com lastro nas retenções realizadas nos anos de 2014/2015 é comprovada através das notas fiscais em anexo; d) na glosa a autoridade fazendária não descontou as retenções realizadas pelos tomadores de serviços; e) duplicidade na aplicação da multa isolada com a multa de ofício (fl. 252) e caráter confiscatório da multa isolada (fl. 253).

O **Acórdão 14-89.324** – 12ª Turma da DRJ/POR (fl. 283 a 303), em Sessão de 29/11/2018, julgou a impugnação procedente em parte, retificando o valor da multa aplicada no Lançamento “Glosa de Compensação” (fls. 02 a 07), para o patamar de 20%.

a) Entendeu-se que o impugnante não se insurgiu expressamente contra os valores das bases de cálculos apurados nos demonstrativos das atuações, e nem sobre os demonstrativos do relatório fiscal com a relação de notas fiscais do período e as glosas das compensações, pelo que se consideraram temas não impugnados.

b) O TIPF menciona a possibilidade de o sujeito passivo verificar a autenticidade do MPF na página da RFB, portanto não houve cerceamento do direito de defesa. Ressalta que o MPF tem natureza de controle interno da RFB e que eventual vício não acarretaria nulidades. Também ressalta não haver vícios de assinatura ou indicação de cargo e matrícula (fl. 295).

c) Diz que a fiscalização demonstrou a compensação realizada através das tabelas citadas (fl. 296) e que o impugnante não aponta claramente os pontos de discordância, alegando de forma genérica que a fiscalização não comprovou as compensações efetuadas.

d) Quanto a inexigibilidade de contribuições devidas a entidades conveniadas, não juntou provas de que os valores constantes na Tabela VI do relatório fiscal estariam incorretos. Repisou-se que a empresa adota o FPAS 515, e que a autuada considerou somente os códigos 0002 e 00048, resultando no recolhimento a menor das contribuições destinadas a terceiros.

e) Quanto a multa isolada com a multa de ofício – em que o contribuinte afirma que a fiscalização aplicou a *multa isolada* com fundamento no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/91, e a *multa de ofício* no art. 35, inc. I, II e III, ocorreu em duplicidade – o Acórdão julgou pela inocorrência, ainda que tenha alterado a aplicação da multa para uma mais benéfica:

(fl. 299) Portanto, o contribuinte sem qualquer respaldo legal, com a inserção de créditos inexistentes realizou compensação mediante declaração em GFIP, ou seja, a autuada prestou informação não correspondente à realidade, portanto, falsa. Tal fato se subsume ao § 10, do art. 89 da Lei nº 8.212/91, devendo ser **mantida a multa por falsidade na declaração em GFIP**.

Por outro lado, no lançamento relativo a glosa de compensação, demonstrativo de fls. 02/07, foi aplicada a multa de ofício de 75%, conforme disposição contida no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, verbis: (...)

Contudo, o correto seria a aplicação da multa de 20%, descrita no § 9º do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, c.c. art. 61 da Lei nº 9.430/96, verbis: (...)

Sendo assim, a multa relativa ao Lançamento “Glosa de compensação – Lançamento de Ofício”, “Cód Receita 2414”, deve ser retificada para o patamar de 20%.

No tocante a multa por descumprimento de obrigação acessória, o contribuinte foi autuado por infração ao artigo 31, § 1º, da Lei nº 8.212/91, que assim dispõe: (...)

Ou seja, **a multa foi aplicada em razão da falta de destaque da retenção de 11%** nas notas fiscais de emissão da autuada, não havendo que se falar em duplicidade de aplicação da multa, pois os fatos geradores em relação a multa isolada são completamente distintos.

f) Quanto ao caráter confiscatório da multa isolada, afirmou que não cabe à autoridade administrativa afastar a incidência da lei (fl. 301).

O contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 329 a 355), em que traz tratar-se de MPF em face da suposta glosa de compensação de contribuições previdenciárias efetuadas, relativas aos valores retidos em notas fiscais de prestação de serviços sujeitos à retenção de 11% (onze por cento).

E que restou surpreendido por lançamento de crédito tributário apurado entre 01/2014 e 12/2015 voltado para **glosa de compensação** de contribuições previdenciárias efetuadas, relativas aos valores retidos em notas fiscais de prestação de serviços sujeitos à retenção de 11%, diferença de contribuições devidas às entidades conveniadas (**terceiros**), **multa isolada** e **multa acessória**.

São suas alegações:

a) Preliminar de nulidade do lançamento por não constar no processo administrativo cópia integral do Mandado de Procedimento Fiscal.

b) A retenção de 11% foi realizada pelo tomador dos serviços. Assim sendo, a recorrente deveria recolher tão somente os 9% residual relativo à parte patronal no que toca a contribuição previdenciária (fl. 347).

c) A autoridade fazendária glosou compensação de débito inexistente, promovendo lançamento, constituição de crédito tributário, que se deu em sua totalidade, desconsiderando, por oportuno, as retenções realizadas pelos tomadores de serviços (fl. 348).

d) O auto de infração pretende aplicar multa de 150% com lastro no entendimento de que teria ocorrido falsidade na declaração apresentada (art. 89 e parágrafos da Lei 8.212/1991), com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009). Mesmo entendendo pela redução da multa para o percentual de 20%, a penalidade não merece prosperar pelo fato de a recorrente não ter prestado declaração falsa (fl. 349).

e) Não há que se falar em exigibilidade de contribuições destinadas a entidades conveniadas haja vista o recolhimento realizado pela recorrente, cujo lançamento do fisco se revestiu em alterar a sua atividade econômica de forma unilateral (fl. 349-350).

f) A fiscalização aplica a multa isolada com fundamento no art. 89, parágrafo 10º. da Lei 8.212/91, incluído pela Lei n. 11.941/2009, e a multa de ofício no art. 35, inc. I, II e III da Lei 8.212/91, com a redação dada pela lei 9.876/99. Neste passo, verifica-se que a Agente Fiscal se valeu de dois pesos e duas medidas para sustentar a exigência concomitante das multas (fl. 350).

g) pede que o recurso seja recebido com efeito suspensivo, nos termos do art. 151, III, do CTN;

h) e a realização de perícia contábil para demonstrar o equívoco na glosa integral dos valores compensados, sem consideração das retenções realizadas.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

### 1. Admissibilidade.

Atesto a tempestividade. O Recurso Voluntário foi protocolado em 15/01/2019 (fl. 328); e a ciência do acórdão da DRJ em 21/12/2018 (fl. 326).

### 2. Nulidade pela falta do MPF.

Segundo o contribuinte (fl. 330), não constava no processo administrativo cópia integral do Mandado de Procedimento Fiscal, sem o qual restou impossível verificar a legalidade e legitimidade do procedimento fiscal. E que somente por força de MPF pode se dar o procedimento por parte da RFB.

Como bem afirmado em 1ª instância, o acesso em si não foi impossibilitado:

(fl. 292-293) O Termo de Início do Procedimento Fiscal/TIPF anexado às fls. 71/73 dos autos, menciona em seu corpo a possibilidade do sujeito passivo verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal/MPF na página da Receita

Federal do Brasil na internet, mediante a utilização do código de acesso fornecido nesse mesmo documento. Confira-se: (...)

No presente caso, foi emitido o MPF-F nº 01.1.01.00-2017-00228-9, disponível no sítio da RFB, por meio do código de acesso do contribuinte constante do Termo de Início de Procedimento Fiscal, onde podem ser verificadas os tributos incluídos, os nomes dos auditores fiscais responsáveis, as eventuais prorrogações efetuadas constantes do campo Demonstrativo de Prorrogação.

Por conseguinte, sendo possível confirmar no site da Receita Federal do Brasil o conteúdo do MPF-Fiscalização nº 01.1.01.00-2017-00228-9, caem por terra as alegações do impugnante de cerceamento de defesa e nulidade do procedimento fiscal.

O MPF- Mandado de Procedimento Fiscal, encontrava-se regulamentado pela Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, citada pelo impugnante, passando a partir do advento da Portaria RFB nº 1.687 de 17 de Setembro de 2014, a se constituir no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal/TPDF.

Tanto o MPF e agora o atual TDPF poderão ser prorrogados quantas vezes necessários, mediante registro eletrônico, sendo que o sujeito passivo poderá tomar ciência de seu teor, autenticidade e prorrogações, mediante acesso via internet, utilizando-se do código de acesso constante dos Termos lavrados pela fiscalização no endereço eletrônico <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

Já quanto às irregularidades que porventura houvesse no próprio MPF, não acarretariam a nulidade do lançamento:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Não cabem, portanto, as alegações do Recorrente.

### 3. Retenção de 11% e recolhimento de 9%.

Conforme as alegações do contribuinte, a retenção de 11% foi realizada pelo tomador dos serviços. Assim sendo, deveria recolher tão somente os 9% residual relativo à parte patronal no que toca a contribuição previdenciária (fl. 347):

(fl. 347) Conforme documentos acostados pela recorrente, cujo conhecimento notório é do fisco, a retenção de 11% foi realizada pelo tomador dos serviços. Assim sendo, a recorrente deveria recolher tão somente os 9% (nove) por cento residual relativo a parte patronal no que toca a contribuição previdenciária. Do exposto, como quer o auditor fiscal glosar suposta compensação que supera em muito os nove por cento pertinente a obrigação de recolher da peticionária. Não

há sentido, sob pena da autoridade fiscal promover verdadeira majoração de tributo.

Conforme o contribuinte, a autoridade desconsiderou as retenções realizadas pelos tomadores de serviços, o que inclusive fundamentaria seu pedido de perícia (fl. 352). O tema também foi alegado em sede de Impugnação (fl. 249).

Ocorre que o contribuinte sequer acosta documentos que comprovem que a retenção de 11% foi realizada pelo tomador de serviços, tanto em 1ª quanto agora em 2ª instância.

Quanto à retenção de 11% observada pela fiscalização, há a demonstração de tabela de glosa de retenção, onde se discrimina os valores compensados indevidamente (Tabela V – item 36 do TFV, fl. 54), bem como as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa, com seus respectivos números e valores, sem destaque da retenção de 11% (Tabela IV – item 24 do TVF, fl. 47).

Dado que o Recorrente não aponta com clareza os pontos em que poderia haver necessidade de perícia, sem refutar as Tabelas expostas, nego provimento neste ponto.

Também por isto perde sentido a alegação de “inexigibilidade de contribuições devidas a entidades conveniadas (fl. 349-350).

A alteração “de sua atividade econômica de forma unilateral, sem margem a ampla defesa e ao contraditório” (fl. 350) não é defesa válida, dado que o ocorrido foi a glosa de retenção e falta de destaque de 11%. O contraditório e a ampla defesa, como visto, foram observados pelo processo administrativo fiscal.

#### 4. Multa Isolada. Declaração falsa.

Também alega que “mesmo entendendo pela redução da multa para o percentual de 20%, a penalidade não merece prosperar pelo fato de a Recorrente não ter prestado declaração falsa” (fl. 349).

Todavia, a inserção de créditos inexistentes e compensação realizadas mediante declaração em GFIP não possuíam respaldo legal. E consta na Lei 8.212/1991:

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).

Deve, assim, ser mantida a multa por falsidade na declaração em GFIP.

Quanto ao caráter confiscatório da multa isolada, não cabe maiores digressões. O entendimento do Conselho é de que a não confiscatoriedade é comando destinado ao legislador, e que há vedação para qualquer alegação de inconstitucionalidade (Súmula CARF n. 2).

#### **5. Multa isolada. Duplicidade com a Multa de Ofício.**

Argumenta que a fiscalização aplica a multa isolada com fundamento no art. 89, parágrafo 10º. da Lei 8.212/91, incluído pela Lei n. 11.941/2009, e a multa de ofício no art. 35, inc. I, II e III da Lei 8.212/91, com a redação dada pela lei 9.876/99. Neste passo, verifica-se que a Agente Fiscal se valeu de dois pesos e duas medidas para sustentar a exigência concomitante das multas (fl. 350).

Cabe esclarecer que a *multa de ofício* foi aplicada por *descumprimento de obrigação acessória* (autuação por infração ao art. 31, §1º da Lei 8.212/1991) e foi aplicada em razão da falta de destaque da retenção de 11% nas notas fiscais de emissão da autuada.

Já a *multa isolada* foi aplicada por *falsidade de declaração de compensação em GFIP* (de acordo com o art. 89, §10 da Lei 8.212/1991).

Não cabe, portanto, a alegação do contribuinte.

#### **6. Perícia contábil.**

Pede o contribuinte a realização de perícia contábil para demonstrar o equívoco na glosa integral dos valores compensados, sem consideração das retenções realizadas.

Tal como em 1ª instância, estão ausentes os motivos que a justifiquem e a formulação dos quesitos, em desconformidade com o prescrito no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito § 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

#### **Conclusão**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho**

ACÓRDÃO 2201-012.258 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10166.723125/2018-18

DOCUMENTO VALIDADO