



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.721614/2018-11
ACÓRDÃO	2401-012.433 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE SANTA MARIA DO PARÁ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 26/02/2016 a 30/11/2016

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTAS PREVIDENCIÁRIAS. FUNDAMENTO INVERÍDICO. INOCORRÊNCIA DE SANEAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE SUPERVENIENTE DE SANEAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

A multa por não exibição de documentos e a multa por compensação indevida com falsidade (150%) por glosa de compensação declarada incidentalmente pela própria autoridade lançadora, lavradas com lastro no motivo inverídico de uma ausência total de elementos referentes às compensações por não ter o fiscalizado atendido à intimação cujo prazo se esgotava no mesmo dia da lavratura do Auto de Infração, demanda saneamento mediante emissão de novo Auto de Infração e cancelamento do original ou retificação do Auto de Infração original mediante emissão de Relatório Fiscal Complementar a alterar a motivação para a lavratura das multas com reabertura do prazo de impugnação, não bastando a mera emissão de Despacho Decisório a considerar elementos apresentados pelo contribuinte ao tempo do procedimento de fiscalização como insuficientes para gerar convicção quanto a legalidade das compensações e de simplesmente determinar o prosseguimento da cobrança do Auto de Infração com abertura de prazo para manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório, subsistindo a motivação do Auto de Infração das Multas Previdenciárias a destoar da realidade dos fatos e inviável o saneamento do lançamento em razão da superveniência da decadência, restando, no caso concreto, cristalizado prejuízo ao direito de defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento das multas por vício material. Votaram pelas conclusões os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos, Wilderson Botto e Miriam Denise Xavier. Designado para redigir o voto vencedor, nos termos do RI CARF, art. 114, § 9º, o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada – Relator

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Wilderson Botto (substituto integral) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Em desfavor do contribuinte recorrente foi lavrado Auto de Infração (fl. 2 e ss.) relativo a Multas Previdenciárias. São exigidas:

- a) **Multa isolada** por compensação com falsidade da declaração, enquadrada no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, no percentual de 150%, e valor total de R\$ 5.584.494,39, e
- b) **Multa pelo descumprimento de obrigação acessória** pela não exibição de documento ou livro relacionados com as contribuições previdenciárias, enquadrada nos artigos 92 e 102, da Lei nº 8.212, de 1991 e no Decreto nº 3.048, de 1999, artigos 283, II, 292, II a IV, e 373, no valor de R\$ 23.313,00.

No Relatório Fiscal (fl. 6 e ss.), narra a autoridade fiscal que o contribuinte declarou em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP compensações que não foram comprovadas no curso do procedimento fiscal e deixou de exibir documentação solicitada pela fiscalização, ou seja, cometeu “duas infrações à legislação previdenciária”.

O Relatório contém ainda as seguintes informações relevantes:

- a) O contribuinte informou em GFIP compensações que teria direito a partir de créditos junto à Previdência Social, conforme pode ser verificado nas guias do FGTS;
- b) O contribuinte foi instado a apresentar documentos comprobatórios da origem desses créditos, em procedimento fiscal;
- c) Vencido o prazo, não se verificou a apresentação de documentos. A fiscalização decidiu pela não homologação dos créditos pleiteados e pelo lançamento de ofício das multas, enquadrando as compensações em “falsidade de declaração”;
- d) Foi lavrada representação fiscal para fins penais.

Não houve lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, nestes autos, pois como assentou a autoridade fiscal (fl. 10):

17. Ademais, a efetiva glosa dos valores que foram lançados nas GFIP é tratada pela Receita Federal em procedimento administrativo diferenciado, pois as guias possuem qualidade de confissão de dívida. Em palavras outras: a Prefeitura será ou já foi intimada a recolher/parcelar os valores declarados como compensação. Não ocorrendo a regularização, as importâncias serão inscritas em dívida ativa.

Após o registro de ciência do lançamento (fl. 46), existe uma comunicação da Unidade preparadora (fl. 50) de que o contribuinte ingressara com Mandado de Segurança¹ contra ato do Auditor Fiscal autuante e que o juízo competente deferira o pedido liminar para que fossem “sustados os efeitos da decisão de lançamento e encerramento do procedimento fiscal” e para “manifestação da impetrada” e da Procuradoria.

Na folha 57, decisão no MS, em 10/10/2018, temos que:

Considerando que a entrega da defesa do impetrante no procedimento administrativo ocorrera em 16 de julho de 2018, como demonstrado pelo protocolo apostado no doc. 15010963, fl. 1, mostra-se no mínimo precipitado o termo de encerramento lavrado na mesma data (doc. 15010964, fls. 1/2) e, ao que tudo indica, equivocada a informação de que se omitira quanto à apresentação de documentos correspondentes à impugnação do sujeito passivo, constante do doc. 15010964, fls. 9/13.

Em face da ação judicial e reconhecendo que a resposta do contribuinte para as contestadas compensações não havia sido devidamente analisada no procedimento fiscal, informou a Unidade preparadora que as justificativas seriam objeto de análise pela auditoria em revisão de ofício do lançamento (fl. 61).

Na informação fiscal de fl. 74, diz a autoridade fiscal:

¹ MANDADO DE SEGURANÇA nº 1000295-50.2018.4.01.3904, fl. 52 e seguintes dos autos.

O cerne da questão trazida à análise, isto é, o reconhecimento da legalidade e homologação das compensações previdenciárias efetuadas no exercício de 2016 pelo contribuinte, com esteio na tese de que haveria um hipotético pagamento indevido nos anos de 2011 a 2015, oriundo de verbas inclusas na sua folha de salários, que possuiriam caráter indenizatório, resta superado.

Sabe-se que o STJ, quando do julgamento do Resp n. 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, decidiu pela incidência da contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade e o salário-paternidade, decidindo desfavoravelmente quanto à incidência da contribuição sobre as demais verbas, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e a importância paga nos quinze primeiros dias anteriores ao auxílio-doença.

Após fazer um histórico de decisões do STJ e STF, concluiu o Auditor responsável pela análise que (fl. 75):

Em linhas gerais: sendo ganho habitual, é base tributável da contribuição previdenciária a cargo do empregador, e aqui se inclui as verbas compensadas e que devem ser não homologadas, uma vez que o pagamento se dá de forma habitual, quais sejam, **o adicional de terço de férias, verbas do FUNDEB, salário família, adicional de horas extras. (destaquei)**

E sugeriu a manutenção do Auto de Infração.

Seguiu-se o despacho decisório DRF/BEL/SEFIS (fl 103), assim concluído:

CONCLUSÃO

21. Pelos motivos aduzidos alhures, de que o contribuinte não foi capaz de demonstrar com documentos de convicção a legalidade do procedimento de compensação tributária de créditos lançados nas GFIP do período de **janeiro a setembro de 2016**, sob o fundamento de que haveria supostamente créditos oriundos de pagamentos indevidos feitos de 2011 a 2015, sobre as verbas: **adicional de um terço de férias, férias indenizadas, verbas do FUNDEB, salário família e adicional de horas extras**, sob o pretexto de que não compõe a base de cálculo das contribuições, destacamos a **superação deste entendimento em virtude da decisão do STF no RE n. 565.160 (Tema 20 de Repercussão Geral)**, e ainda que **o próprio procedimento de compensação violou os quesitos estampados na Instrução Normativa RFB Nº 1717/2017, em virtude destes fatos, somos de parecer que deve ser mantido o crédito constituído através do Auto de Infração, Processo 10280-721.614/2018-11. (destaques no original)**

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou impugnação na fl. 129 e seguintes, que foi analisada pela DRJ/SPO (Acórdão na fl. 139). Em suma, entendeu o julgador de 1º grau que (destaco):

- a) A controvérsia se instaura diante do auto de infração lavrado pela RFB em razão da não homologação dos créditos compensados pelo sujeito passivo em razão do

entendimento da Autoridade Fiscal que os valores que originaram tais créditos decorrem de verbas que sofrem incidência das contribuições previdenciárias;

- b) O terço constitucional de férias segue a sorte das férias a que acresce, ou seja, se o terço constitucional for devido pelo gozo das férias do empregado deve integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, como previsto na Lei nº 8.212/91 - a decisão mencionada pelo sujeito passivo não tem o condão de vincular o entendimento da Administração Tributária;
- c) O Abono FUNDEB é um complemento salarial do professor, que o recebe toda vez que o gasto com educação pelo Município não atinge o valor do repasse federal destinado justamente a contribuir para o custo do salário dos docentes - quanto a decisão mencionada, como visto, não atinge a Receita Federal do Brasil;
- d) Ressalte-se que a manifestação nem argumenta sobre o salário-família e o adicional de horas extras, embora os mencione, o que as tornam incontroversas, posto que não houve contestação.

Note-se que foi feita análise sobre a “vinculação da Receita Federal do Brasil às decisões judiciais” citadas pelo contribuinte, para cada uma das verbas analisadas acima.

Assim, concluiu o julgamento recorrido pela **improcedência da manifestação** de inconformidade **do contribuinte** e pelo “*direito creditório não reconhecido*”.

Na folha 163 a Unidade preparadora informa que houve equívoco no registro do resultado do julgamento da DRJ. Isso, associado à suspensão dos atos processuais estabelecida pela Portaria RFB 543, de 2000, fez com que o contribuinte, acessando o processo por certificado digital, tivesse acesso à decisão de 1ª instância e “*se adiantou e apresentou recurso voluntário ao CARF contra o acórdão da DRJ*”.

Assim, o recurso voluntário veio aos autos antes mesmo da ciência formal, nos termos do PAF. Em sede de recurso voluntário, são apresentadas, em suma, as seguintes razões (destaco):

- a) o terço de férias com assento previsto na CF/88 não possui natureza remuneratória, eis que não se incorpora na remuneração do servidor para fins de cálculo para obtenção de benefícios previdenciários. Conforme disposto também no Recurso Especial Repetitivo de n. 1.230.957 RS (2011/0009683-6), o qual foi totalmente ignorado pela Colenda Turma. Transcreve a ementa do julgado;
- b) o Acórdão recorrido também não acolheu o pedido referente ao Abono Fundeb, e a Turma decidiu por não se vincular também ao julgado do recurso especial de nº 1.448.986/CE (2014/0086614-1), citando como base o disposto no Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo. Transcreve a ementa do julgado e trechos do voto;

- c) O Acórdão também questiona que a manifestação não argumenta em relação ao salário família e horas extras, entretanto, foram trazidas na peça as verbas discriminadas as quais são reproduzidas novamente;

PEDE que seu recurso seja conhecido e provido para reformar a decisão recorrida nos termos mencionados na manifestação de inconformismo e reafirmados neste recurso voluntário.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Marcio Henrique Sales Parada**, Relator

1. Admissibilidade.

O recurso é tempestivo, com as observações relatadas de que fora apresentado mesmo antes da ciência formal, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, conforme registro da autoridade preparadora (fl. 163). Atendidas as demais formalidades, dele toma-se conhecimento.

Não há preliminares arguidas. Passemos ao mérito.

2. Mérito.

Entendo que existe uma confusão processual. Ao longo das manifestações, o cerne da questão foi se perdendo para, em sede de recurso voluntário, se estar discutindo algo diferente da motivação e do enquadramento legal do auto de infração.

Conforme relatado, a autuação aqui em caso é sobre duas **multas: (i) uma isolada por falsidade na apresentação de declaração com compensações e (ii) outra pela não apresentação de documentos requeridos pela fiscalização**. O demonstrativo está na folha 5.

Assim, entendo que este julgamento tem que avaliar se houve “falsidade” na apresentação de GFIP com compensações de contribuições previdenciárias (art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991) e se foram ou não apresentados documentos na forma e no prazo estipulado no Termo de Início da Fiscalização.

Como salientado pelo Auditor Fiscal, não existe aqui um lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, uma vez que (fl. 10, relatório fiscal) “*a efetiva glosa dos valores que foram lançados nas GFIP é tratada pela Receita Federal em procedimento administrativo diferenciado, pois as guias possuem qualidade de confissão de dívida*”. Ele mesmo explica, em outras palavras, que a contribuinte “*será ou já foi intimada a recolher/parcelar os valores declarados como compensação. Não ocorrendo a regularização, as importâncias serão inscritas em dívida ativa*”.

Ou seja, para a exigência de contribuições sociais declaradas e pretensamente quitadas com compensações que vêm a ser não homologadas pela autoridade fiscal, não se faz

lançamento de ofício, uma vez que vai se operar o lançamento por (não) homologação, aquele do artigo 150 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966)

2.1 Não apresentação de documentos requeridos pela fiscalização.

Essa matéria foi questionada pelo contribuinte em sede de Mandado de Segurança, conforme relatado.

O Termo de Início da ação fiscal, lavrado em 03/07/2018 (fl. 12), foi recebido pelo contribuinte em 09/07/2018, segunda-feira (aviso de recebimento, fl. 17). Nesse termo, destacou o Auditor Fiscal que as compensações identificadas nas GFIP deveriam ser comprovadas documentalmente *“no prazo de cinco dias corridos”*, que *“não será”* prorrogado, levando-se em conta que o contribuinte deveria *“coleccionar previamente toda a documentação que sustenta as compensações”*.

Considerando que a ciência se deu em uma segunda-feira, o quinto dia subsequente foi um sábado, deslocando-se o fim do prazo então para o primeiro dia útil posterior, a segunda-feira (16/07/2018).

O auto de infração foi lavrado em 16/07/2018 assim como o termo de encerramento total do procedimento fiscal (fl. 41). O contribuinte recebeu a autuação pelo correio em 25/07/2018 (aviso de recebimento, fl. 46).

Na folha 57, decisão no MS, em 10/10/2018, temos que:

Considerando que a entrega da defesa do impetrante no procedimento administrativo ocorrera em 16 de julho de 2018, como demonstrado pelo protocolo apostado no doc. 15010963, fl. 1, mostra-se no mínimo precipitado o termo de encerramento lavrado na mesma data (doc. 15010964, fls. 1/2) e, ao que tudo indica, equivocada a informação de que se omitira quanto à apresentação de documentos correspondentes à impugnação do sujeito passivo, constante do doc. 15010964, fls. 9/13.

No Despacho Decisório (na fl. 113) temos que:

12. Neste contexto, temos um procedimento fiscal que resultou na emissão do Auto de Infração, Processo nº 10280-721.614/2018-1, datado de 16/07/2018, do qual a interessada foi cientificada em 25/07/2018, conforme comprovante acostado às fls 46. De acordo com o relatório fiscal, a interessada foi intimada por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, a comprovar documentalmente a origem dos créditos compensados nas GFIP do período de janeiro a setembro de 2016. A intimação foi recebida em 09/07/2016, conforme o AR às fls 17. Foi concedido à mesma o prazo de 05 dias, portanto, **não resta dúvida que cabe razão à interessada, quando argumenta que o lançamento ocorreu antes do prazo estabelecido.** Em razão desse fato, e **acatando o pedido da autuada**, no que tange ao direito à revisão pleiteada, passamos à seguinte análise. (Destaquei)

Com essa constatação e a decisão judicial, entendo que não resta dúvida de que a **multa pela não apresentação de documentos** para a fiscalização é indevida.

Registre-se que essa matéria não foi analisada pela DRJ nem mencionada no recurso. Porém, considerando a decisão judicial que já constava dos autos e o Despacho Decisório acima citado, não vejo que se trata de inovação ou que se deva falar em matéria preclusa.

É questão de fato que houve apresentação de documentos, tanto que foram analisados em um Despacho Decisório posterior, que registrou que *“o lançamento ocorreu antes do prazo estabelecido”* e, ademais, essa questão fora antes submetida ao Poder Judiciário que dera razão ao contribuinte, mandando analisar os documentos.

Assim, não estaria este Colegiado julgando uma controvérsia, mas apenas constatando fatos processuais.

2.2 Multa por falsidade na apresentação de declaração de compensação.

Primeiro, é importante destacar que o Mandado de Segurança acima referido não tratou de analisar a natureza das verbas sobre as quais se teria pago indevidamente contribuições previdenciárias o que daria um suposto direito a crédito. Concedeu a segurança para que a RFB analisasse os documentos, o que foi feito pelo Despacho Decisório acima mencionado.

Assim, não há concomitância de objetos com o que se pretende aqui analisar.

A multa em caso está enquadrada no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991. Vejamos também o § 9:

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído 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).

Observemos que no § 9 regula-se uma situação para *“os valores compensados indevidamente”* e no § 10 *“a compensação indevida, quando se comprove falsidade”*.

O ponto chave da questão aqui, diferentemente do que se disse no Despacho Decisório (*“... o reconhecimento da legalidade e homologação das compensações previdenciárias...”*) e no Acórdão da DRJ (*“... a controvérsia se instaura ... em razão da não homologação dos créditos compensados pelo sujeito passivo em razão do entendimento da Autoridade Fiscal que os valores que originaram tais créditos decorrem de verbas que sofrem incidência das contribuições previdenciárias”*) é decidir se houve “falsidade” na apresentação das declarações com a pretensa compensação ou não.

Se todas as vezes que o contribuinte apresentasse uma declaração com compensações que viessem a ser não homologadas pela RFB, submetida ao princípio da legalidade estrita, houvesse por se considerar que essa declaração fora apresentada com “falsidade” por não ser direito líquido e certo, qual a razão do legislador diferenciar as sanções nos § 9 e § 10 do dispositivo acima transcrito?

Qual é a gradação entre “*compensação indevida*” (§ 9) e “*compensação indevida onde se comprove falsidade*” (§ 10)?

Ainda em sede recursal, o contribuinte discute seu direito a crédito nas verbas que discrimina, colacionando decisões judiciais.

Repiso que não se deve discutir aqui se esse direito existe ou não. Deve-se avaliar se ao se creditar e informar esse crédito à RFB, em declaração, estaria a empresa agindo com “falsidade” em um comportamento que iria além de simplesmente compensações “indevidas”.

Além da questão do terço constitucional de férias, o recurso traz valores, já apresentados na impugnação, que seriam de créditos oriundos de contribuições sobre “abono fundeb”, “salário família” e “horas extras”.

Vejamos o que disse a autoridade fiscal no Despacho Decisório (fl. 112):

Verifica-se, portanto, que a entrega da GFIP tanto formaliza o cumprimento de obrigação acessória, quanto comunica a existência de crédito tributário. Trata-se de documento que registra a concordância ou qualquer outra manifestação do contribuinte quanto aos elementos necessários à constituição do crédito tributário, quais sejam, os fatos geradores de contribuição previdenciária, sua base de cálculo, alíquota, competência, identificação do sujeito passivo e outras ocorrências que podem afastar seu pagamento ou diminuir o valor devido, dispensando o lançamento de ofício.

10. Em suma, quando a lei ordinária reconhece como constituído o crédito tributário pela informação, declaração ou confissão do montante devido, fruto de apuração pelo próprio sujeito passivo, nada mais faz que confirmar uma situação de fato, concedendo ao crédito o status de liquidez e certeza, sem prejuízo de eventual discordância por parte do Fisco.

Da análise das compensações

11. Cabe à fiscalização da Receita Federal do Brasil – RFB, confirmar e validar as compensações declaradas em GFIP. Para tanto, é dever da empresa prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização (...) (destaquei)

Assim, a entrega de declaração “*concede ao crédito certeza e liquidez*” até que o Fisco o desafie.

Uma vez superada a questão de que o contribuinte apresentara esclarecimentos à fiscalização, inclusive com indicação dos montantes de cada verba que teria compensado, por exercício, que foram inclusive discriminados no Despacho Decisório, coube à RFB não confirmar

nem validar os requeridos valores a compensar. E que serão exigidos na forma do § 9 do artigo 89 da Lei 8.212, de 1990, acima copiado.

Assim, cite-se o seguinte julgado:

Acórdão 9202-007.432 Sessão de 12 dezembro de 2018

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/05/2011

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA. O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, **necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, 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. (destaquei)**

Não está em questão “dolo”, que não foi discutido na autuação fiscal, nem o contribuinte declarou possuir créditos em ação judicial sem trânsito em julgado. Portanto, diferente da situação do seguinte Acórdão:

Acórdão 9202-011.644 Sessão de 21 de janeiro do 2025

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. (destaquei)**

Entendo que também não é o caso do seguinte Acórdão, pois não se pode imputar ao contribuinte que “*sabia serem inexistentes os créditos*” em 2016:

Acórdão 9202-009.417 Sessão de 23 de março de 2021

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/05/2014

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO. É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, **de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito**, seja pela compensação de valores em relação aos quais não possuía decisão judicial favorável, seja pela compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais.

Note-se que o contribuinte indicou a origem dos créditos à autoridade fiscal, que por sua vez fez longa explicação (fl. 113):

(...) Sabe-se que o STJ, quando do julgamento do Resp n. 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, decidiu pela incidência da contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade e o salário-paternidade, decidindo desfavoravelmente quanto à incidência da contribuição sobre as demais verbas, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e a importância paga nos quinze primeiros dias anteriores ao auxílio-doença.

14. Embora, em princípio, um julgamento desfavorável do STJ, dentro da sistemática dos recursos repetitivos, pudesse ter o condão de implicar dispensa de contestar e recorrer pela PGFN (e a vinculação da RFB em relação a tal entendimento), entendeu-se, pela possibilidade de reversão do entendimento firmado, sobretudo considerando quando do julgamento do RE nº 565.160/SC (tema 20). Assim, com base no entendimento do STF, a definição da natureza das verbas, no caso da contribuição a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei passaria, necessariamente, pelo debate da matéria constitucional acerca do conceito de "folha de salários" (Tema20). E assim o foi.

15. O STF, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, ao apreciar o tema 20 da repercussão geral, fixou a tese de que "a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998". Desse modo, percebe-se que a decisão do STF, no caso paradigma, ao remeter ao art. 195, I e ao art. 201 §11, da Constituição Federal, definiu que ganho habitual compõe a folha de salário, sendo, portanto, passível de incidência de contribuição previdenciária. Em linhas gerais:

sendo ganho habitual, é base tributável da contribuição previdenciária a cargo do empregador, e aqui se inclui as verbas compensadas e que devem ser não homologadas, uma vez que o pagamento se dá de forma habitual, quais sejam, o adicional de terço de férias, verbas do FUNDEB, salário família, adicional de horas extras. (destaquei)

O "sabe-se" que inicia o primeiro tópico acima transcrito refere-se ao tempo em que foi elaborado o Despacho Decisório, no dia 02 de outubro de 2019.

Mas o julgamento do Resp n. 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, deu-se em 26 de fevereiro de 2014². Já a decisão que, conforme o Despacho Decisório, superou o decidido pelo STJ, foi o RE nº 565.160/SC julgado em 29 de março de 2017. Nesse julgamento, foi julgado o mérito de tema com repercussão geral (tema 20), para definir o alcance da expressão “folha de salários” para fins de incidência de contribuições previdenciárias patronais³.

Conforme fls. 20 a 36, as GFIP que ensejaram o procedimento fiscal foram transmitidas entre 22/02/2016 e 05/11/2016. Assim, como se vai afirmar que em 2016 havia certeza de inexistência dos créditos para imputar “falsidade”?

Vejamos o seguinte julgado:

Acórdão 9202-009.482, Sessão de 27 de abril de 2021

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/03/2011

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida, **quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada nos termos do art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10 da lei 8212/91, o dolo mostra-se prescindível para a caracterização da falsidade imputada à compensação indevida, **mostrando-se apenas necessária a demonstração de que o contribuinte utilizou-se de créditos não líquidos e certos. (destaquei)**

Ainda que se possa pensar que a dinâmica nas decisões judiciais impacta a exigência dos tributos, aqui estamos falando apenas da multa isolada. E segundo o Auditor Fiscal (fl. 10): *“Deve ser clarificado que as infrações ocorrem nos meses em que as guias foram transmitidas e não nos meses a que se referem as compensações e têm como base os valores dos benefícios auferidos, ou seja, as importâncias compensadas.” (destaquei)*

Ademais, como se pode observar no Relatório Fiscal, itens 6 a 12 (fls. 7/8) a “*não apresentação de documentos no prazo*” estabelecido pela autoridade fiscal foi fundamental para que se aplicasse a multa baseada na “falsidade”. Porém, o contribuinte teve sucesso tanto na ação judicial quanto na esfera administrativa em demonstrar que possuía documentos e explicações para a compensação, que posteriormente foram analisados e não homologados pelo Despacho Decisório.

² STJ processos. Disponível em:

https://processo.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201100096836&dt_publicacao=18/03/2014. Visitado em 29/08/2025.

³ STF processos. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=11903>. Visitado em 29/08/2025.

Por fim, entendo que não se aplica a Súmula CARF nº 206, uma vez que, como disse, as justificativas apresentadas pelo contribuinte não se fundaram em existência de ação judicial sobre os créditos utilizados.

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. (destaquei)

Conclusão.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para cancelar as exigências fiscais em caso.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada

VOTO VENCEDOR

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para divergir, acompanhando-o pelas conclusões.

Consta dos autos apenas um Auto de Infração, lavrado **em 16/07/2018** (e-fls. 02), a veicular duas multas previdenciárias (e-fls. 02/05):

(1) COMPENSAÇÃO

INFRAÇÃO: MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO COM FALSIDADE DA DECLARAÇÃO (COMPETÊNCIAS DE 02 A 11 DE 2016)

(2) DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

INFRAÇÃO: NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTO OU LIVRO RELACIONADOS COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS NA LEI Nº8.212/91

No Relatório Fiscal (e-fls. 06/11), incidentalmente não se homologou a compensação para, a ato contínuo, se reconhecer a falsidade e aplicar a multa isolada de 150%, conforme consta do Relatório Fiscal (e-fls. 8):

12. Diante do exposto e na ausência total dos elementos referentes às compensações lançadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e informações à Previdência Social, a fiscalização **NÃO HOMOLOGA OS VALORES COMPENSADOS** e enquadra as compensações formuladas nas Guias pelo sujeito passivo como falsidade de declaração.

A multa por não exibição de documento foi motivada nos seguintes termos, conforme item 21 do Relatório Fiscal (e-fls. 11):

21. Até o encerramento da ação fiscal, nada foi apresentado, omissão total por parte do contribuinte.

O Relatório Fiscal caracterizou a compensação indevida de forma incidental, pois efetivada diretamente no bojo do lançamento de ofício da multa isolada de 150% por glosa de compensação (glosa da compensação pela própria autoridade lançadora), não fazendo qualquer referência a um anterior Despacho Decisório ou lançamento de obrigação principal por glosa de compensação a declarar a compensação indevida.

Imputou-se incidentalmente ser indevida a compensação informada em GFIP (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) sob a justificativa de o contribuinte não ter apresentado nenhum elemento referente às compensações, sendo lavrado o Auto de Infração de Multas Previdenciárias a veicular multa por compensação indevida com falsidade (150%) e multa por não exibição de documentos (antigo Código de Fundamento Legal 38).

Note-se que, ordinariamente, o *Auto de Infração de Multa Isolada de 150% por compensação indevida com falsidade da declaração* não veicula a glosa da compensação, sendo lançamento decorrente de um anterior Despacho Decisório a não homologar a compensação informada em GFIP por indevida e a fazer prevalecer a confissão do débito confessado na GFIP (Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 05/02/2013, publicada no site da Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB em 25/02/2013)⁴.

Ao invés de apresentar impugnação, o autuado ingressou com Mandado de Segurança nº 1000295-50.2018.4.01.3904 da Vara Federal Cível e Criminal da SSJ de Castanhal-PA. Na decisão judicial (e-fls. 57/58), determinou-se que manifestação e documentos apresentados na mesma data do encerramento da fiscalização e da lavratura do Auto de Infração (16/07/2018) fossem apreciados pela fiscalização, restando sustados os efeitos da decisão de lançamento e encerramento do Procedimento Fiscal até a regular análise.

A seguir, são emitidas a Informação Fiscal de e-fls. 65 a reconhecer que informações e resposta à intimação feita pela autoridade fiscal não foram devidamente analisadas no transcurso do procedimento fiscal e a concluir que as justificativas do contribuinte **serão objeto de análise pela auditoria fiscal em revisão “ex officio” do lançamento** tributário efetuado e a Informação Fiscal de e-fls.73/79 a apenas sugerir a manutenção do Auto de Infração em sua totalidade por ausência de fundamentos jurídicos e documentais capazes de fundamentar a legalidade das compensações, eis que não comprovada a declaração que supostamente originou o pagamento indevido nos últimos anos 5 anos (2011 a 2015) e as verbas adicional de terço de férias, verbas do FUNDEB, salário-família e adicional de horas extras terem natureza habitual e

⁴ Sobre o tema ver Acórdãos nº 2401-006.056 e nº 2401-010.517.

remuneratória, estando superado o entendimento do STJ no Resp.1.230.957/RS após julgamento do STF no RE n. 565.160/SC (Tema 20 de Repercussão Geral).

Após a produção das Informações Fiscais, o processo é devolvido ao auditor-fiscal notificante para elaboração de despacho decisório (e-fls. 102). Em **02/10/2019**, é emitido por auditor-fiscal lotado no SEFIS/DRF/BEL (e-fls. 116) a invocar as atribuições previstas no art. 6º, I, b⁵, da Lei nº 10.593, de 2002 (e-fls. 115, ver item 22) o Despacho Decisório nº 4194/2019-DRF/BEL/SEFIS de e-fls. 103/117 que, analisando os elementos apresentados pelo contribuinte, conclui, decide e intima:

CONCLUSÃO

21. Pelos motivos aduzidos alhures, de que o contribuinte não foi capaz de demonstrar com documentos de convicção a legalidade do procedimento de compensação tributária de créditos lançados nas GFIP do período de janeiro a setembro de 2016, sob o fundamento de que haveria supostamente créditos oriundos de pagamentos indevidos feitos de 2011 a 2015, sobre as verbas: adicional de um terço de férias, férias indenizadas, verbas do FUNDEB, salário família e adicional de horas extras, sob o pretexto de que não compõe a base de cálculo das contribuições, destacamos a superação deste entendimento em virtude da decisão do STF no RE n. 565.160 (Tema 20 de Repercussão Geral), e ainda que o próprio procedimento de compensação violou os quesitos estampados na Instrução Normativa RFB Nº 1717/2017, em virtude destes fatos, somos de parecer que deve ser mantido o crédito constituído através do Auto de Infração, Processo 10280-721.614/2018-11.

DECISÃO

22. Diante do exposto, no exercício das atribuições privativas dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no art. 6º, I, b, da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, decido:

- a) CONSIDERAR INDEVIDAS as compensações de contribuições previdenciárias efetuadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), no período de janeiro a setembro de 2016, tendo em vista a não comprovação da origem dos créditos;

⁵ Lei nº 10.593, de 2002

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

b) DAR PROSSEGUIMENTO NA COBRANÇA do crédito constituído através do Auto de Infração, Processo 10280-721.614/2018-11, nos termos da IN RFB nº 1.717, de 2017, sem prejuízo de outras penalidades.

Ordem de Intimação

23. É cabível manifestação de inconformidade no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta decisão, conforme art. 15, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

Note-se que o Despacho Decisório induz ao erro ao não ressaltar a retomada dos efeitos suspensos do lançamento, dentre eles o transcurso do prazo de defesa, limitando-se a decidir por ser a compensação indevida e pelo prosseguimento da cobrança do crédito das multas dando-o como já constituído.

Cientificado da “Informação Fiscal - INFORMAÇÃO FISCAL Despacho Decisório” (e-fls. 121/123), o Município **em 16/01/2019** (e-fls. 127), invocando o Despacho Decisório 4194/2019-DRF/BEL/SEFIS, apresentou “recurso voluntário” (e-fls. 129/135) argumentando ser a compensação devida por estar assentada em créditos oriundos de recolhimentos indevidos por se referirem a verbas de natureza puramente indenizatória, estando os documentos comprobatórios já acostados aos autos do processo.

A peça de defesa intitulada como “recurso voluntário” (e-fls. 129/135) veiculou, em última análise, impugnação contra o Auto de Infração, pois, ao afirmar inconformismo contra o Despacho Decisório nos autos do processo relativo ao Auto de Infração, sustentou ser a compensação devida, conforme documentos comprobatórios já exibidos, atacando assim, por via enviesada, o Auto de Infração lastreado nas imputações de não atendimento da intimação para a exibição de documentos e na compensação indevida com falsidade.

A Turma Julgadora de primeira instância prolatou **em 11/06/2020** Acórdão de Manifestação de Inconformidade (e-fls. 139/151) a recepcionar o recurso voluntário como manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório e delimitar a lide em torno da questão de haver ou não compensação indevida (questão da incidência tributária, inclusive à luz da vinculação da RFB às decisões judiciais), de modo que, concluindo pela natureza indenizatória das verbas, manteve o despacho decisório recorrido e, por consequência, o Auto de Infração.

No recurso voluntário (e-fls. 154/161) interposto **em 27/07/2020** (e-fls. 152) contra o Acórdão de primeira instância, o contribuinte, afirmando que a decisão recorrida “afastou os fundamentos da manifestação de inconformidade e considerou indevidas as compensações de contribuições previdenciárias executadas para o período de janeiro a setembro de 2016”, devolve à apreciação da segunda instância suas alegações no sentido de a compensação ser devida em razão da natureza não remuneratória (indenizatória) das verbas ensejadoras dos recolhimentos indevidos, estando os documentos comprobatórios já acostados aos autos do processo.

Considerando atendidos os requisitos para conhecimento e ausente questões preliminares, o Conselheiro Relator adentra ao mérito para, de ofício, levantar a questão de haver ou não comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Essa questão, entretanto, não foi veiculada na impugnação e nem no recurso voluntário e não versa sobre matéria de ordem pública a ser conhecida de ofício. Assim, operou-se a preclusão do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo da Receita Federal a competência para apreciar o cabimento ou não da revisão de ofício do lançamento.

No que toca à MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA COM FALSIDADE DA DECLARAÇÃO, a controvérsia se circunscreve em definir se houve ou não compensação indevida (matéria impugnada e devolvida), pois a imputação da multa isolada demanda, além da falsidade (matéria esta não impugnada e nem devolvida), a caracterização de se tratar de hipótese de compensação indevida, conforme definido no art. 89, §10, da Lei nº 8.212, de 1991.

Entretanto, antes de apreciar as teses de defesa de anterior apresentação de documentos comprobatórios e de ser devida a compensação, considero haver questão prejudicial de ordem pública a ser apreciada no contexto específico da indução ao erro advinda dos termos do Despacho Decisório.

Isso porque, a autoridade lançadora, invocando o art. 6º, I, alínea “b”, da Lei nº 10.593, de 2002, como se estivesse lotada no Serviço de Orientação e Análise Tributária – Seort (e não no Serviço de Fiscalização – Sefis) e como se estivesse a tentar seguir a sistemática da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 05/02/2013, emitiu o Despacho Decisório nº 4194/2019-DRF/BEL/SEFIS a decidir por indevidas as compensações pela não comprovação da origem e determinar prosseguimento na cobrança do Auto de Infração, como se determinasse a continuidade da cobrança de uma confissão veiculada em GFIP, abrindo prazo de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório. Logo, manteve íntegro o Auto de Infração, tal como lançado e a tomá-lo como já definitivamente constituído.

Destarte, o auditor-fiscal autuante não exerceu sua competência de, enquanto autoridade lançadora lotada no Sefis (CTN, art. 142; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 10; e Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º, I, alínea “a”), cancelar e emitir novo Auto de Infração ou retificar o Auto de Infração com emissão de Relatório Fiscal Complementar e reabrir o prazo de impugnação ao lançamento de ofício a ter seus pressupostos de fato e de direito modificados (CTN, art. 149, IX; Decreto nº 70.235, de 1975, art. 18, §3º; e decisão judicial de e-fls. 57/58).

Tendo simplesmente emitido o Despacho Decisório nº 4194/2019-DRF/BEL/SEFIS, permanece inalterado o motivo determinante veiculado no Relatório Fiscal do Auto de Infração de não apresentação de qualquer elemento referente às compensações por não atendimento à intimação, eis que não houve substituição do Auto de Infração com abertura de prazo de impugnação ao novo Auto de Infração ou retificação do Auto de Infração com emissão de Relatório Fiscal Complementar e reabertura do prazo para impugnação do Auto de Infração.

Não há que se falar em prevalência da instrumentalidade das formas e nem em ausência de prejuízo à defesa, uma vez que o contribuinte foi induzido pelo Despacho Decisório nº 4194/2019-DRF/BEL/SEFIS, em especial pela Conclusão, Decisão e Ordem de Intimação, acima transcritas, a se defender apenas da decisão veiculada no Despacho Decisório nº 4194/2019-DRF/BEL/SEFIS, ou seja, da decisão de se considerar as compensações indevidas e de simplesmente determinar o prosseguimento da cobrança do Auto de Infração a veicular multa por não exibição de documentos e multa isolada por compensação indevida com falsidade. Nesse contexto, o contribuinte foi induzido a não suscitar inconformismo contra a imputação de falsidade e nem contra a impossibilidade de se lavrar multa por não exibição de documentos quando não esgotado o prazo para apresentação dos documentos.

Considerando-se que a motivação do Auto de Infração subsistiu por destoar da realidade dos fatos e que o saneamento do lançamento resta inviável em razão da decadência (CTN, art. 173, I), impõe-se o cancelamento da multa por não exibição de documentos e da multa isolada de 150% por vício insanável (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, II).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO, para cancelar o lançamento das multas por vício material.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro