



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.726314/2019-52</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.152 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMPANHIA ALCOOLQUIMICA NACIONAL - ALCOOLQUIMICA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 31/12/2016 a 31/08/2018

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO.

Para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n. 8212/91, mostra-se suficiente à caracterização da falsidade da compensação indevida a demonstração da utilização créditos que o contribuinte sabia não serem líquidos e certos, dispensando a imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de auto de infração referente à multa isolada duplicada (150%), prevista no art. 89, § 10, da Lei n. 8.212/91, decorrente de compensação indevida (Processo n. 10480.721788/2020-41), vez que comprovada falsidade da declaração.

Reproduzo trecho do relatório constante da decisão de piso, que bem descreve o processo (e-fls. 926/941):

Trata-se de processo administrativo tributário no qual se materializa lançamento de multa isolada pela realização de compensação com falsidade, nos termos do artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, no valor de R\$ 3.469.977,01.

O lançamento é fundamentado pelo Relatório Fiscal de fls. 19/29.

Valores Compensados de Contribuições Previdenciárias.

O exame das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP enviadas pela empresa, relativas ao estabelecimento de CNPJ 11.699.378/0007-37, constantes no sistema GFIP Web da RFB com a situação "EXPORTADA" (relatórios do sistema GFIP Web da RFB anexos), revelou que a empresa informou, em algumas de suas GFIP, valores a título de compensação, os quais reduziram os valores informados como devidos à previdência social nessas GFIP. Descreve, no quadro abaixo, os dados identificadores das GFIP onde as informações de compensações foram constatadas, bem como os valores das compensações nelas declarados:

Compet.	CNPJ do Estabelecimento	Código de Controle GFIP principal	Código FPAS	Código Recolhimento	Versão Sefip	Dia do Envio	Valor Informado no Campo "Compensação - Valor Compensado"
01/2015	11.699.378/0007-37	M1RI18LTc190000-8	604	115	384034	29/05/2015	521.800,91
02/2015	11.699.378/0007-37	CBHVt5vX1mF0000-0	604	115	384034	29/05/2015	337.747,95
03/2015	11.699.378/0007-37	Bay14IT3oMO0000-9	604	115	84034	24/04/2015	444.674,60
04/2015	11.699.378/0007-37	OyKx0BHVt7N0000-6	604	115	84034	20/05/2015	464.689,84
05/2015	11.699.378/0007-37	Jeh4EOfekiy0000-1	604	115	384034	17/06/2015	180.747,93
06/2015	11.699.378/0007-37	Lo0vZevsp300000-2	604	115	384034	03/08/2015	336.195,92
06/2015	11.699.378/0007-37	LjSS58GZJui0000-1	833	115	384034	03/08/2015	27.460,86

Cumpra informar que o único estabelecimento da empresa para o qual foram enviadas GFIP com movimento no período fiscalizado (01/2015 a 12/2015) foi o de CNPJ 11.699.378/0007-37.

Ante tal constatação, intimou-se a empresa, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 1, a fornecer os esclarecimentos, acompanhados da respectiva documentação comprobatória, acerca das referidas compensações. Em sua resposta, datada de 07/06/2019, a empresa aduz como fundamento para as compensações o seguinte:

Quanto ao item 1, esclarece a Requerente que foram realizadas retificações nas GEFIPs(sic) do período de 04/2010 a 10/2010, 01 a 04 e 06 a 10/2012, 01/2013 a

12/2013 e 01/2014 a 08/2014. (...) As mencionadas retificações tiveram por objetivo retirar da base de cálculo da contribuição previdenciária da receita bruta os valores relativos ao ICMS, PIS e COFINS, com base no acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574.706/PR (tema 69), sob a sistemática da repercussão geral, bem como pelo julgamento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, sob o rito dos recursos repetitivos -tema 994, pelos quais ficou assentada a tese de que quantias recebidas a título de ICMS, PIS e COFINS não devem fazer parte da base de cálculo de tributos incidentes sobre a receita, uma vez que são meros ingressos pecuniários que não pertencem aos contribuintes, mas sim ao Estado. Ressalve-se que os mencionados julgados são precedentes vinculantes, ou seja, de eficácia geral e observância obrigatória pelo judiciário nos termos do que dispõem os artigos 927 e 928 do Código de Processo Civil.” Deduz-se, portanto, que a empresa entendeu haver recolhido a maior, nas competências 04/2010 a 10/2010, 01 a 04 e 06 a 10/2012, 01/2013 a 12/2013 e 01/2014 a 08/2014, suas contribuições para a Seguridade Social, na condição de agroindústria, incidentes sobre as receitas auferidas nas operações de comercialização, no mercado interno, da produção rural própria e da produção rural adquirida de terceiros, industrializada ou não, estabelecidas no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001. Tais recolhimentos a maior seriam, segundo a empresa, fruto da inclusão, nas bases de cálculo das referidas contribuições, dos valores relativos ao ICMS, PIS e COFINS, os quais, também de acordo com seu entendimento, deveriam ter sido excluídos, com fulcro nas mencionadas decisões dos tribunais superiores (STF e STJ), as quais seriam vinculantes em conformidade com a sistemática dos recursos repetitivos, trazida pelos arts. 927, inciso III, e 928 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015).

A seguir, a fiscalização apresenta longo e exaustivo arrazoado acerca do não cabimento da compensação levada a efeito pelo contribuinte. E conclui:

2.5.1 Todos os motivos de fato e de direito, narrados ao longo dos subitens 2.1 a 2.4, levam à inafastável conclusão de que não havia, ao menos não com base nas razões expostas pela empresa em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 (anexa), contribuições para a Seguridade Social recolhidas a maior do que o devido que dessem ensejo às compensações declaradas através das GFIP das competências 01/2015 a 06/2015, relacionadas no subitem 1.1.

2.5.2 Os valores indevidamente compensados serão objeto de Representação ao setor competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Recife-PE, a fim de que o mesmo proceda, caso entenda cabível, a glosa de tais quantias e a sua posterior cobrança.

Multa Isolada em Razão da Falsidade da Declaração.

Considerando os fatos narrados, que demonstram a falsidade nas declarações (GFIP) apresentadas relativas às competências 01/2015 a 06/2015, no que diz respeito à inexistência de créditos compensáveis, fica a Companhia Alcoolquímica Nacional sujeita à multa isolada estabelecida nº § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91,

com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, ou seja, à multa 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, resultando num percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), multa essa que tem como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

A multa isolada é aplicada nas competências em que foram enviadas as GFIP contendo a declaração falsa e informando as compensações indevidas. Conforme mencionado, as compensações indevidas foram informadas nas GFIP das competências 01/2015 a 06/2015.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 12ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário e-fls. 947/966), alegando, em breve síntese:

- a) *“Sabe-se jamais e em tempo algum pode-se considerar falsidade uma declaração (neste caso um pleito de compensação, respaldado entendimento consolidado pelo STJ e STF, esclarecido) que dependa de exame (realizado) de um funcionário público (auditor fiscal) que o recebe para julgamento de procedência. Falsidade deve possuir capacidade de enganar, deve em si mesma concretizar o documento, tal como um Darf com autenticação falsa, Livros adulterados, notas fiscais com valores a menor e etc. Não é o que ocorre no caso.”;*
- b) *“Não restam dúvidas de que a pretensão estatal de imposição de multa, esbarra nos princípios que regem o processo administrativo tributário, havendo manifestação de inconformidade, pendente de julgamento, não há ainda efetivo indeferimento. Em não havendo indeferimento não pode haver imposição de multa, que se perfaz crédito tributário acessório. A multa lavrada desta forma atinge de morte o Princípio Constitucional do Devido Processo Legal, tornando nulo de pleno direito o auto de infração.”;*
- c) *“O contribuinte deu ao fato, declarado ao fisco, um significado jurídico diferente. Ou seja, pleiteou um crédito que acredita ser legal e legítimo, tanto que objeto de Jurisprudência Vinculante das mais altas Cortes do País.”;*
- d) *“se a contribuinte ora recorrente paga Contribuição, paga ICMS todos sobre o faturamento, não há nenhuma razão para que a “ratio” da decisão do Superior Tribunal de Justiça não lhe seja aplicada, simplesmente porque a hipótese normativa da contribuição, no seu ramo de atividade, encontrase em outra Lei ordinária. Assim, a negativa do direito do contribuinte em compensar com base em tese firmada em jurisprudência vinculante é incondizente com os princípios que regem a administração pública, sem qualquer sombra de dúvidas.”;*

- e) *“Não é plausível a imposição de multa pelo exercício de um direito legalmente conferido, ainda mais em duas facetas, diferenciadas por dispositivos legais iníquos. Portanto, jamais e em tempo algum, pode ser considerado uma infração tributária passível de multa, um pleito do contribuinte a Fazenda Pública, tal como a lei lhe propicia. Não cometeu a ora recorrente e contribuinte nenhum ilícito ou infração, mas sim agiu em acorde com a legislação. Não cometendo infração, não pode ter contra si lavrado auto de infração e penalidade de multa!”*;
- f) *“o elemento subjetivo “dolo” ou vontade de lesar o fisco é exigido para a multa qualificada. Inexistindo dolo e sequer serem tangenciadas as hipóteses de sonegação, jamais e em tempo algum, pode se cogitar multa de 150%, pelo que, ad argumentandum tantum, requer-se o afastamento da exagerada punição, bem como, ao final, a retratação ou não efetivação da representação para fins penais.”*.

Por fim, requer que *“seja reformada a decisão a quo, resumida a não acatar precedente vinculante do Superior Tribunal de Justiça (Tema 994), bem como Supremo Tribunal Federal (Tema 69 - Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Relator: MIN. CÁRMEN LÚCIA Leading Case: RE 574706) no sentido de ser julgada improcedente a ação fiscal, anulando-se o auto de infração, dando-se provimento ao presente recurso em atendimento aos preceitos legais e jurisprudenciais exaustivamente elencados e, por ser ainda, medida de salutar justiça”*.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

Inicialmente a recorrente alega que a *“pretensão estatal de imposição de multa, esbarra nos princípios que regem o processo administrativo tributário, havendo manifestação de inconformidade, pendente de julgamento [no processo administrativo n. 10480.721788/2020-41], não há ainda efetivo indeferimento”*. Assim, o presente Auto de Infração seria nulo.

Não obstante, como bem pontuado pela decisão de piso, nos termos do § 3o . do artigo 74 da Instrução Normativa RFB n. 1.717/17, vigente à época, o mesmo AFRFB ou outro, desde que da mesma Delegacia da Receita Federal que reconheceu a não-homologação, deve promover de imediato a lavratura do Auto de Infração para a imposição de multa de que trata o artigo 73, § 1o ., inciso, II, da Instrução Normativa RFB n. 1.717/17 (multa de 150%).

A competência da fiscalização e o dever de lançamento, assim que verificado o fato gerador, inclusive no que tange às penalidades, decorre do mandamento insculpido no art. 142 do CTN. Portanto, não há que se falar em nulidade.

Ora, se realmente, verificado um contexto de não-homologação da compensação e, cumulativamente, de falsidade nela, nada obsta que se proceda às duas providências, obviamente, sempre observando-se um contexto de prejudicialidade, pois a sorte do processo relativo à multa isolada depende, em relativa dimensão, da sorte do processo de glosa, pois, sendo mantida parte da glosa, a multa isolada correspondente deve ser afastada.

Nessa linha, o processo principal relativo à glosa, Processo n. 10480.721788/2020-41, foi distribuído à essa Relatora e apreciados em conjunto.

Quanto ao principal (Processo n. 10480.721788/2020-41), foi afastada a tese aqui repisada pela recorrente, no sentido de que as compensações (mediante retificações) tiveram por objetivo retirar da base de cálculo da contribuição previdenciária da receita bruta os valores relativos ao ICMS, PIS e COFINS, com base no acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574.706/PR (tema 69), sob a sistemática da repercussão geral, bem como pelo julgamento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, sob o rito dos recursos repetitivos -tema 994, pelos quais ficou assentada a tese de que quantias recebidas a título de ICMS, PIS e COFINS não devem fazer parte da base de cálculo de tributos incidentes sobre a receita.

Conforme exposto naqueles autos, não cabe excluir o ICMS da receita bruta de comercialização da produção, base de cálculo das contribuição previdenciárias da agroindústria, à míngua de previsão normativa específica, ou de reconhecimentos dessa possibilidade por parte da administração tributária.

Os tributos não são os mesmos, a despeito de serem equivalentes em sua lógica, considerando que ambos tratam de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, em caráter substitutivo ao recolhimento sobre a folha de salários.

Caso o instituto fosse o mesmo, o STF não teria firmado tese no sentido de que “*É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB*” (RE 1.187.264, Tema 1048 da Repercussão Geral da Suprema Corte).

O que motivou, inclusive, a alteração da tese fixada no Tema 994 dos recursos repetitivos, em juízo de retratação, que passou a vigorar com a seguinte redação: “*é constitucional a inclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)*”.

Como se vê, a hipótese dos autos não se trata de mero erro de interpretação da legislação, e nem de equívoco no preenchimento de declaração, mas de compensação de créditos de terceiros, em desconformidade com a previsão legal.

Como bem exposto pela DRJ, . O contribuinte não conta com entendimento judicial a ele específico que lho autorizasse a deduzir da base de cálculo da contribuição substitutiva do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 o ICMS; os julgados indicados por ele à fiscalização e no âmbito de sua manifestação de inconformidade e impugnação, dizem respeito ao entendimento do Supremo

Tribunal Federal - STF e do Superior Tribunal de Justiça - STJ relativamente à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, da COFINS e da CPRB prevista na Lei nº 12.546/2011, não sendo o caso dos autos e não há a demonstração de que os valores apurados pelo contribuinte como crédito efetivamente decorrem do ICMS proveniente do regime da não cumulatividade.

Efetivamente, o dispositivo exige que haja comprovação da falsidade da declaração, isto é, que além de ter efetuado uma compensação indevida, tenha se utilizado do expediente de fazê-la com falsidade, com subversão dos fatos. Ora, o contribuinte sabe que cada tributo tem a sua base de cálculo determinada por lei específica; sabe também que submete-se a regime diferenciado daquele relativo à CPRB da Lei nº 12.546/2011; e, por fim, sabe que o entendimento preconizado pelo Supremo Tribunal Federal - STF e Superior Tribunal de Justiça - STJ são específicos e restritos a determinadas espécies tributárias.

Diante deste quadro, entendo correta aplicação da multa isolada do § 10 do artigo 89 da Lei n. 8.212/91.

Por fim, devem ser afastadas as alegações do recorrente no sentido da necessidade de comprovação do dolo para a exigência da multa isolada. O entendimento da majoritário deste *Eg.* Conselho é no sentido que, para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n. 8.212/91, mostra-se suficiente à caracterização da falsidade da compensação indevida a demonstração da utilização créditos que o contribuinte sabia não serem líquidos e certos, inclusive pela compensação realizada antes do trânsito em julgado, dispensando a imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo. Exemplificativamente, é ver:

Acórdão n. 9202-010.519:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n.

8212/91, não há necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo para a caracterização da falsidade da compensação indevida, mostrando-se suficiente apenas a demonstração da utilização créditos que sabia não serem líquidos e certos.

Acórdão n. 9202-008.264

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, tendo em vista a compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais.

Acórdão n. 9202-007.493

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.

Acórdão n. 2401-011.511

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.

---

## 1 CONCLUSÃO

---

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**