



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10865.722742/2014-87</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2004-000.292 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE SANTA CRUZ DAS PALMEIRAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/11/2012 a 30/11/2012

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO VINDICADO COMO LÍQUIDO E CERTO SEM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO.

As contribuições sociais previdenciárias somente poderão ser compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido, cujo direito creditório seja líquido e certo, não sendo qualificado neste contexto créditos que teriam por fundamento decisões não transitadas em julgado em favor do contribuinte no momento da compensação.

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP COM FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO ALEGADO COMO LÍQUIDO E CERTO SEM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. SÚMULA CARF Nº 206.

A inserção em GFIP de valores compensados, que não correspondem a créditos líquidos e certos, especialmente se os alegados créditos seriam decorrentes de decisões judiciais não transitadas em julgado em favor do contribuinte no momento da compensação, caracteriza a falsidade de declaração em GFIP, e conseqüentemente, a ocorrência da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei 8.212, inclusive por inobservância ao art. 170-A do CTN.

**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*

**Leonam Rocha de Medeiros** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 118/131), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 102/112), consubstanciada no Acórdão nº 06-53.490 - 7ª Turma da DRJ/CTA, de 28/10/2015, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2012, 2013

TERÇO DE FÉRIAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores pagos aos segurados empregados a título do terço constitucional de férias possuem natureza remuneratória e sofrem incidência de contribuições previdenciárias (art. 22, I, e art. 28, I, ambos da Lei 8.212/91).

COMPENSAÇÃO. CABIMENTO. PRESSUPOSTOS.

As contribuições sociais previdenciárias somente poderão ser compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Aplica-se multa isolada correspondente a cento e cinquenta por cento do valor das contribuições previdenciárias compensadas indevidamente, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (§ 10 do artigo 89 da Lei 8.212/91, incluído pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009).

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

### Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (Debcad 51.065.268-9 e 51.071.560-5) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 19/23) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 12/11/2014 (e-fl. 3, 9), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata o processo dos Autos de Infração cadastrados no COMPROT sob nº 10865.722742/2014-87, no período de 01/2012 a 12/2012, a seguir discriminado:

- **DEBCAD nº 51.071.560-5** – Glosa de compensação na competência 11/2012, com valor consolidado de R\$ 496.307,01, não sendo reconhecido o direito creditório e exigindo-se os débitos confessados e não compensados em razão das glosas.
- **DEBCAD nº 51.065.268-9** – Multa Isolada por compensação indevida, no valor de R\$ 541.347,09.

O procedimento fiscal foi instaurado para verificar compensações efetivadas por meio da GFIP da competência 11/2012. Intimado para comprovar o direito creditório autodeclarado, o contribuinte apresentou planilha e alegou se tratar de créditos decorrentes do terço constitucional de férias. Não se apresentou processo judicial ou quaisquer outros documentos.

Consta do Relatório Fiscal que o Contribuinte informou indevidamente em GFIP (entregue em 18/01/2013) na competência 11/2012 (*período de apuração 31/11/2012*), compensação no valor de R\$ 360.898,06, declarando ser titular de créditos líquidos e certos.

A justificativa apresentada pela empresa foi a de que os valores compensados se referiam ao terço de férias normais no período de 11/2007 a 11/2012 (*período de apuração de 01/11/2007 a 31/11/2012*), para tanto apresentou planilha com os referidos valores.

A fiscalização considerou tal compensação como indevida e que a declaração foi falseada, ensejando multa isolada e emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

A fiscalização aduziu que a aduzida verba é considerada como salário de contribuição, inclusive conforme dispõe o Decreto nº 3.048/99, art. 241, §4º, não havendo qualquer fato contra essa premissa, inexistindo processo judicial afastando a norma.

### Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 40/47 – Debcad 51.065.268-9 e e-fls. 69/76 – Debcad 51.071.560-5), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

O contribuinte apresentou impugnação para ambos os DEBCADs elencados com as seguintes alegações:

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA –  $\frac{1}{3}$  DE FÉRIAS – IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STJ E STF – COMPENSAÇÃO REGULAR, ART. 74 DA LEI FEDERAL 9.430/96.**

Alega que a autuação está em desacordo com a legalidade, visto que é devida a compensação realizada. Salaria que apesar do previsto no Decreto nº 3.048/99 o adicional de  $\frac{1}{3}$  constitucional de férias não deve servir de base de cálculo para as contribuições previdenciárias, uma vez que tal parcela não se incorpora aos salários dos trabalhadores para fins de aposentadoria, pois tem natureza indenizatória.

Apresenta jurisprudência do STJ, na qual se alinharia com o entendimento do STF, de que não incidem contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, dada a natureza indenizatória dessa verba.

Ressalta que a tempos o STF já vem externando o posicionamento pelo afastamento da contribuição previdenciária sobre o adicional de um terço do valor das férias gozadas, ao argumento de que somente as parcelas incorporáveis ao salário devem sofrer incidência.

Explica que o adicional de férias não vai aderir inexoravelmente a retribuição pelo trabalho, pois quando o trabalhador (público ou privado) se aposentar, certamente não o perceberá mais, tampouco no caso de ser pensionista, neste sentido, foi o julgado TRF3 em apelação em Mandado de Segurança 200661000234737.

Esclarece que as verbas que incidem contribuições sociais devem repercutir sobre os benefícios previdenciários (art. 40, §12, e 201, §11, da CF/88), o que não seria o caso do terço constitucional de férias, neste sentido, foi o julgado do AI 603.537Agr/DF da 2ª Turma do STF. Cita diversos outros julgados do STF nesta linha de entendimento.

Aduz que a compensação efetuada pelo Município foi com base nas reiteradas decisões.

Informa que a Lei nº 9.430/96 em seu Capítulo V, Seção VII, estabelece que o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Salienta que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, não condiciona a compensação a decisão judicial.

#### **INCONSTITUCIONALIDADE DO ART 214, §4º, DO DECRETO Nº 3.048/99.**

Alega que não bastasse as decisões judiciais jurisprudenciais, a pretensão não pode prosperar porque está embasada em dispositivo de natureza flagrantemente inconstitucional (art. 214, §4º, do Decreto nº 3.048/99).

Entende que tal dispositivo é inconstitucional porque afronta os arts. 40, §12, e 201, §11, da CF/88, que estabelece que as verbas que sofrem incidência das contribuições previdenciárias devem repercutir sobre os benefícios previdenciários.

#### **DA APLICAÇÃO DE MULTA DE 150% – INAPLICABILIDADE NO CASO CONCRETO.**

Afirma que em nenhum momento o Município apresentou falsa declaração à Receita Federal, tampouco tentou ocultar ou de qualquer forma falsificou as informações prestadas.

Salienta que efetuou a compensação que julgava legal e necessária, observando o art. 74 da Lei nº 9.430/96, bem como o procedimento de retificação das GFIPs.

Esclarece que a compensação foi devidamente informada à RFB, porém não com falsidade de informações como apontado, mas com informações reais, verdadeiras e com observância da jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Ressalta que a alegação de falsidade da declaração exige, para sua configuração, a vontade consciente (dolosa) do agente em apresentar informações falsas, o que não foi o caso, uma vez que a GFIP apresentada informou os dados que reproduziam exatamente o que realmente havia acontecido, documento este utilizado para a instauração do procedimento fiscal sem impor dificuldade de apuração ao agente da fiscalização.

Ainda que se insista na compensação indevida, tal fato não torna obscura ou mentirosa as informações prestadas, tanto é que a SRF foi informada por meio da GFIP de tal compensação.

#### **DA NÃO CONFIGURAÇÃO DA INFRAÇÃO PENAL.**

Alega que no Relatório Fiscal que originou o AI, a fiscalização classificou o procedimento de compensação como possível crime de sonegação fiscal, conforme previsto no art. 337-A, III, do CP.

Salienta que o referido dispositivo exige para a configuração do crime a vontade livre e consciente do agente em omitir, total ou parcialmente, remuneração e demais fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Esclarece que como já debatido nesta impugnação não houve falsidade das informações, tampouco omissão de fatos geradores, o que basta para afastar a materialidade do crime.

Informa que a compensação foi efetuada com base no art. 74 da Lei nº 9.430/96 e teve como fundamento diversos julgados do STF e do STJ, não teve o dolo específico de omitir ou deixar de efetuar contribuição, mas sim o propósito de reaver de maneira legal o que havia recolhido indevidamente.

Ressalta que o tipo penal do art. 337-A, III, do CP não admite modalidade culposa, sendo assim, ainda que eventualmente seja considerada indevida a compensação, não há crime na espécie, porque não há a presença do elemento subjetivo do tipo, ou seja, o dolo, logo não há que se falar em crime

Por fim, requer a insubsistência e improcedência da ação fiscal, e espera que seja acolhida a impugnação para o fim de ser decidido o cancelamento do débito fiscal. Requer, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente a prova documental, sem prejuízo das diligências junto ao Colendo STF a fim de que sejam verificados os julgados relativos ao tema.

### **Do Acórdão de Impugnação**

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Assentou-se, especialmente, que “[e]m relação ao argumento do [contribuinte] de que compensou os valores amparado no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, é de se esclarecer que tal hipótese diz respeito somente a possibilidade de compensação pelo contribuinte de recolhimentos feitos indevidamente, ou que haja ação judicial com trânsito em julgado, o que não é o caso.”

E, ainda, assentou que: “A fiscalização agiu com acerto na aplicação da multa de cento e cinquenta por cento, pois não há como negar que o sujeito passivo agiu de maneira deliberada, efetuando compensação mediante aproveitamento de créditos inexistentes. O simples fato de o sujeito passivo ter se baseado em jurisprudência favorável ao seu entendimento não afasta essa conclusão, haja vista que tal posicionamento jurisprudencial não era definitivo (aliás, ainda não é, conforme demonstrado no tópico anterior). Ademais, é certo que o sujeito passivo não demonstrou possuir provimento judicial específico em seu favor que lhe permitisse considerar como indevidas as contribuições incidentes sobre o adicional do terço de férias, restando assim evidente a ausência de liquidez e certeza dos créditos utilizados nas compensações.”

### Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Sustenta, especialmente, que poderia efetuar a compensação em razão de decisões judiciais, inclusive cita o REsp 1.230.957. Ainda, sustenta que a DRJ em momento algum questionaria os valores compensados, limitando-se a afirmar que a compensação seria indevida, de modo que a questão relativa ao "quantum" da compensação estaria superada, restando unicamente a análise da legalidade do procedimento e, com isso, espera, no mérito, que seja dado provimento ao recurso.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

## VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 19/11/2015, e-fl. 115, protocolo recursal em 18/12/2015, e-fl. 118, e despacho de encaminhamento, e-fl. 139), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere à glosa de valores autodeclarados como direito creditório líquido e certo e utilizados para compensação, por meio de GFIP, na competência 11/2012, cujo direito crédito seria derivado de recolhimentos autodeclarados como indevido a título de contribuições previdenciárias sobre terço constitucional de férias do período de 11/2007 a 11/2012.

Ainda, tem-se a discussão em relação a aplicação de multa isolada em virtude de se entender que houve falsidade na autodeclaração constante em GFIP considerando a compensação compreendida pela fiscalização como indevida.

O contribuinte entende que faz jus ao direito creditório, inclusive por força do REsp 1.230.957, além de decisões judiciais variadas, incluindo precedentes do STF, ademais não haveria questionamento em si quanto ao quantum do crédito, discutindo-se o procedimento.

Muito bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente. Explico.

O autodeclarado e aduzido direito creditório que seria líquido e certo e originado do período de 11/2007 a 11/2012, aproveitado em autodeclaração para fins de compensação na GFIP da competência 11/2012, em verdade, não poderia ser líquido e certo na ocasião da transmissão da GFIP em 18/01/2013.

Isto porque, o contribuinte não possuía decisão judicial transitada em julgado que lhe favorecesse, ademais, em termos de eventual decisão de efeito *erga omnes*, como, por exemplo, tendo sido invocado o REsp 1.230.957 (Recurso Repetitivo do STJ), é preciso dizer que este somente foi julgado pela Corte em 18/03/2014. Logo, não havia decisão transitada em julgado na ocasião da transmissão da GFIP compensatória (transmitida em 18/01/2013, para competência 11/2012).

É, por isso, aliás, que se imputou a multa isolada por falsidade da compensação, com falsidade no autodeclarado direito creditório que na ocasião não poderia ser tido como líquido e certo.

De mais a mais, com relação a alegação de que a discussão quanto ao “quantum” seria temática superada, entendo, em *obiter dictum*, que não é bem assim. Observo que não tendo o contribuinte demonstrado possuir créditos líquidos e certos, ante a origem controversa indicada, a fiscalização, **diante do óbice procedimental**, nem chegou a avaliar a pertinência da singela planilha colacionada após a intimação fiscal, que atestaria o aduzido direito creditório. A resumida planilha foi colacionada aos autos (e-fls. 32/33), porém, diversamente do que se observa na jurisprudência do contencioso administrativo fiscal, não se demonstra efetivamente o direito creditório, o que ocorre com a apresentação sistemática e concatenada a partir de contas contábeis extraídas da contabilidade, das GFIPs, das folhas de pagamentos e da individualização segurados a segurados e competência a competência de cada item de comprovação do direito creditório, o que é necessário ao requisito de certeza e de liquidez.

O ponto nefrágico da lide relativo à glosa é que, diante do óbice procedimental primevo, não tendo o contribuinte qualquer decisão transitada em julgado que lhe desse autorização para se creditar de aduzido terço constitucional de férias entre 11/2012 (*competências compensadas*) a 01/2013 (*data de transmissão da GFIP para compensar a competência 11/2012*), não deveria ter autodeclarado possuir direito creditório líquido e certo, quando o vindicado crédito, em realidade, era controvertido.

É pacífico que as contribuições sociais previdenciárias somente poderão ser compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido, cujo direito creditório seja líquido e certo, não sendo qualificado neste contexto créditos que teriam por fundamento decisões não transitadas em julgado em favor do contribuinte no momento da compensação.

Noutro norte, o recorrente não concorda com a motivação fiscal de falsidade da declaração GFIP, o que ensejou a multa isolada.

Pois bem. Consta como incontroverso que o contribuinte diz ter utilizado créditos que se justificariam em precedentes judiciais, inclusive decisão judicial de recurso repetitivo do STJ (REsp 1.230.957) não transitado em julgado na ocasião da compensação, logo a multa isolada é devida por falsidade na compensação, na forma do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, sendo entendido como falsear a GFIP declarar créditos líquidos e certos e compensar sem que tenha ocorrido o trânsito em julgado da decisão, contrariando-se o art. 170-A do CTN.

O assunto é objeto da Súmula CARF nº 206, nestes termos:

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.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros**

DOCUMENTO VALIDADO