



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.720390/2018-30
ACÓRDÃO	2302-004.265 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPRESA DE ÔNIBUS VILA GALVÃO LIMITADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/12/2015

CONHECIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO, PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF n. 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face do princípio do não-confisco ou de quaisquer outros princípios ou regras constitucionais.

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, inclusive pela compensação realizada antes do trânsito em julgado, 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, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

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

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso, que bem descreve o lançamento (e-fls. 272/294):

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls231/234) para aplicação da multa isolada no percentual de 150%, no valor de R\$852.276,56, motivada pela apuração de compensações de Contribuições Previdenciárias, declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP nas competências de 12/2015 e 04/2017, consideradas pela fiscalização como indevidas, em face de falsidade na declaração.

No Termo de Verificação Fiscal e Constatação de Irregularidades constante de fls. 228/229 o Auditor informa as compensações consideradas irregulares foram apurada no processo administrativo 10875.721334/2017-31, onde foi emitido o Despacho Decisório – DRF/Gua/Seort nº 0092/2017.

Assevera que em conformidade com Despacho Decisório esta sendo exigida, mediante lavratura do Auto de Infração a multa isolada de 150% (cinquenta por cento), sobre o montante compensado indevidamente, decorrente da falsidade das compensações declaradas em GFIP, os quais resultaram em prejuízo do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, de acordo com disposto no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/91, c/c inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

No referido Despacho Decisório o Auditor explica que foram compensados, indevidamente, os valores das contribuições previdenciárias de competências de 06/2015 a 08/2015 e 11/2015 do estabelecimento matriz (R\$ 223.698,99) e de 07/2015 a 10/2015 do estabelecimento filial (R\$ 344.485,34), no montante de R\$ 568.184,33, por estar compensando com créditos inexistentes de fato.

Do processo referente ao Despacho Decisório transcrevo o seguinte conteúdo:

O Auditor esclarece que a empresa foi intimada mediante da Notificação nº 00063/2016 DRF GUA/2016, com ciência em data de 03/11/2016, por meio da sua Caixa Postal, considerado seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) a esclarecer o motivo das compensações declaradas em GFIP, detalhando em planilha e em meio digital para cada competência que foi informada a compensação, bem como, a apresentar documentação hábil e idônea da origem do crédito utilizado.

Em resposta, o contribuinte informou que as compensações foram efetuadas mediante a Lei 12.546 de 14/12/2011 nas competências de 01/2015 a 13/2015 e Contribuição Previdenciária decorrente de pagamento indevido ou a maior nas competências de 06/2015 a 11/2015 e 13/2015, bem como apresentou memória de cálculo da CPRB.

Informa ainda o Auditor que o interessado:

...em 21/03/2017 apresentou cópia do processo judicial nº 0010793.27.2015.4.03.6119, que se refere à Ação Ordinária Declaratória de Inexistência Jurídica Tributária com Pedido de Tutela Antecipada impetrada pela Empresa de Ônibus Vila Galvão Ltda, que se refere ao auto de infração (37.314.239-0), e memórias de cálculos da desoneração da folha de pagamento.(grifei)Com relação à compensação com crédito de CPIM - Contribuição Previdenciária decorrente de pagamento indevido ou a maior, no montante de R\$ 4.341.570,89, a empresa retificou as Gfips e parcelou os débitos no montante de R\$ 3.777.216,18, mantendo as compensações das competências de 08/2015 do estabelecimento matriz (R\$ 220.842,69) e 11/2015 da Filial (R\$ 343.512,02), no montante de R\$ 564.354,71, que não foram comprovadas, bem como constatou-se valores compensados a maior na importância total de R\$ 3.829,62, relativas às competências 06/2015 a 08/2015 e 07/2015 a 10/2015, motivo pelo qual devem ser glosadas.

O Auditor destaca que examinando as informações prestadas pelo contribuinte, as GFIP e os demais sistemas da RFB constatou que :

Quanto à desoneração de folha de pagamento e recolhimento de contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre receita bruta - CPRB, efetuando consultas aos sistemas da RFB, constata-se o seguinte:

1. No sistema CNPJ, consta informado o CNAE PRINCIPAL: 4921-3-02 -Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário, que se encontra amparada pela desoneração da folha de pagamento, como disposto no art. 7º, Inciso III, da Lei nº 12.546/2011 2. Aplicando o percentual de 20% sobre a massa total da GFIP, apurou-se a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento desonerada no valor de R\$ 11.765.034,96, que comparado à compensação informada na GFIP (R\$ 12.333.166,24) deduzida da compensação – CPIM e a Maior (R\$ 568.184,33)apurou-se valor compensado à menor na competência de 04/2015 de R\$ 53,09, sem prejuízo à União...

No Despacho Decisório o Auditor, com vistas a demonstrar os valores apurados, apresenta tabelas contendo os valores das bases de cálculo, das contribuições e das compensações.

Explica o Auditor que o valor de R\$568.184,33 considerado a maior, corresponde a:

... compensações realizadas em GFIPs nas competências de 06/2015 a 08/2015 e 11/2015 do estabelecimento matriz (R\$ 223.698,99) e 07/2015 a 10/2015 do

estabelecimento filial (R\$ 344.485,34), com créditos inexistentes, deixou de recolher dentro do prazo legal as contribuições previdenciárias devidas, nº montante de R\$ 568.184,33.

.....

Desta forma, as compensações previdenciárias no montante de R\$ 568.184,33 devem ser consideradas indevidas e não homologadas, por não ter sido indicado a origem dos créditos que originou as compensações efetuadas indevidamente, como disposto no artigo 72, caput da Lei nº 4.502/64, e crédito de retenção na fonte de INSS não comprovado com documentos hábeis e idôneos, bem como deve ser aplicada multa isolada.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 5ª Turma da DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls.302/325), alegando, em breve síntese:

- a) A multa isolada no patamar de 150% ofende aos princípios constitucionais de vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade;
- b) Estão fundamentadas as compensações efetuadas pela Recorrente, que, se utilizando de valores recolhidos indevidamente, haja vista a declaração de inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e auxílio doença ou acidente por parte do Superior Tribunal de Justiça na sistemática dos Recursos Repetitivos, se utilizou destes créditos para quitar futuros débitos junto à Receita Federal. Ou seja, considerando que a incidência da Contribuição Previdenciária sobre verbas indenizatórias é indevida, os procedimentos autorizados por lei foram regularmente adotados. Sendo as verbas indevidas, indevida é a glosa da compensação dos créditos decorrentes dos pagamentos das contribuições incidentes sobre as referidas verbas e, por consequência, a aplicação da presente multa isolada;
- c) Não há que se falar, ainda, em observância do art. 170- A do CTN, pois a partir do momento em que decisões são proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Repetitivo ou pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral, a matéria em discussão deixa de ser controvertida.

É o relatório.

VOTO

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

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

Não obstante, as alegações no sentido de que multa isolada ofende aos princípios constitucionais de vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade não merecem ser conhecidas.

Em obediência às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, a fim de afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

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

Assim sendo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo tais alegações.

1.1 CONCOMITÂNCIA

No presente processo, conforme relatado, trata-se de auto de infração referente a multa isolada duplicada (150%), prevista no art. 89, § 10, da Lei n. 8.212/91, decorrente de compensação indevida (Processo n. 10875.721334/2017-31), vez que comprovada falsidade da declaração.

Os créditos utilizados na compensação são, em parte, relativos a ação judicial ajuizada (Processo n. 0010793-27.2015.4.03.6119), visando o não pagamento de contribuições previdenciárias sobre diversas verbas (terço constitucional de férias e primeiros quinze dias que antecedem o auxílio-doença/acidente) – conforme peças judiciais às e-fls. 21 e seguintes.

Inicialmente, destaca-se que a lide, no caso do presente processo administrativo, não envolve o mérito do direito creditório alegado pelo contribuinte na ação judicial (ou seja, se as rubricas lá discutidas integram ou não a base de cálculo das contribuições previdenciárias), vez que o presente processo cuida apenas da multa isolada.

Tais alegações acerca do direito creditório (principal), serão discutidas em processo autônomo e desvinculado do presente (Processo n. 10875.721334/2017-31), o qual, destaca-se, não foi distribuído para essa Relatora.

Além disso, em análise ao sitio eletrônico do TRF-3 verifica-se que o processo judicial ainda não transitou em julgado, encontrando-se sobrestado em virtude do Tema n. 985 do STF (terço constitucional de férias).

Nesse sentido, também não conheço das alegações em concomitância com a esfera judicial (incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias e primeiros quinze dias que antecedem o auxílio-doença/acidente), conforme determina a Súmula CARF n. 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Pelo exposto, compreendo pelo conhecimento parcial do recurso, aplicando as Súmulas CARF n. 1 e 2.

2 MÉRITO

Como mencionado pela decisão de piso, vê-se na ação judicial requerendo a declaração da *“inexistência da relação jurídico tributária que obrigue a Autora ao recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre verbas indenizatórias ou não salariais, tais como adicional constitucional de 1/3 sobre férias e respectiva diferença de 1/3 e auxílio-doença/auxílio-acidente”*, a informação de que a autora efetuou a compensação dos valores de R\$ 338.621,90; R\$ 37.088,92 e R\$ 23.766,35 referentes às competências de 02/2010, 03/2010 e 09/2010, respectivamente.

Todavia, a decisão judicial vedou o procedimento de compensação das rubricas (terço constitucional de férias e auxílio-doença/acidente), até o trânsito em julgado da ação. É ver trecho da sentença (e-fl. 159 e seguintes):

No ponto, vale frisar que o reconhecimento da não incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e sobre o afastamento que precede o auxílio-doença ou o auxílio acidente nesta ocasião não constitui um aval para a compensação realizada anteriormente.

Até porque, nos termos do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, não seria possível reconhecer o direito à compensação antes do trânsito em julgado. A compensação tributária teve seu regime disciplinado em lei ordinária, conforme dispõe o art. 170 do CTN: "Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento."

Ou seja, consignaram, expressamente, que as compensações somente poderiam ser realizadas após o trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN.

Nessa linha, entendo que a recorrente não comprovou os créditos que supostamente detinha, relativos ao terço constitucional de férias e auxílio-doença/acidente. Considerando a existência de discussão judicial, o que implica em renúncia ao contencioso administrativo, imperioso aguardar o trânsito em julgado, o que não havia ocorrido à época (no momento das compensações).

Assim, não merece guarida o reconhecimento da regularidade das compensações, antes do trânsito em julgado da ação judicial, vez que estas ocorreram em violação à legislação, qual seja, ao comando contido no art. 170-A do CTN.

Além disso, a compensação antecipada feriu os próprios comandos da decisão, que, embora reconhecessem o indébito e a suspensão da exigibilidade da cobrança pela fazenda sobre tais rubricas, determinaram que a compensação somente poderia ocorrer após o trânsito em julgado da sentença.

Quanto ao aviso prévio indenizado, por sua vez, conforme consignado pela decisão de piso, somente para este, por enquanto, há definição quanto a sua exclusão da base de cálculo de incidência (Tema n. 478 do STJ). Contudo, diante da falta de identificação dos valores relativos ao pagamento do aviso prévio indenizados, tem-se como inviável, no presente caso, o reconhecimento do direito creditório.

Como preceitua o art. 36 da Lei 9.784/99, o ônus de provar que a regularidade da compensação é atribuição do contribuinte. Contudo, não existe nos autos sequer a indicação individualizada dos valores destas rubricas: aviso prévio indenizado; terço de férias e 15 dias que antecedem o auxílio-doença.

Portanto, a fiscalização agiu com acerto na aplicação da multa isolada, pois não há como negar que o sujeito passivo se utilizou de créditos sabidamente inexistentes nas compensações em GFIP, o que redundou na falsidade das informações prestadas à Receita Federal do Brasil.

É nesse sentido o recente enunciado de Súmula aprovado pelo Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em sessão pública realizada em 26/09/2024:

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.

Por fim, vale destacar que o entendimento da maioria deste *Eg.* Conselho é no sentido que, 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 de 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.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações inconstitucionalidade da multa isolada e em concomitância com a esfera judicial e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo