



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11516.720751/2015-47</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2402-013.227 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 21 de outubro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | FRANGO MORGANA ABATE DE AVES LTDA.                   |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/06/2013

MULTA ISOLADA. FALSIDADE NAS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

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**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luciana Costa Loureiro Solar (Substituta Integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

**RELATÓRIO**

Conforme consta do Relatório Fiscal que integra o lançamento, trata-se de exigência de multa isolada aplicada em razão de suposta falsidade de declaração em compensações de contribuições previdenciárias no período de 09/2012 a 06/2013, com utilização de alegados créditos oriundos de Título da Dívida Externa Brasileira em Libras Esterlinas.

A glosa das compensações encontra-se tratada no Processo Administrativo Fiscal nº 11516.720.750/2015-01, no qual, em decorrência de diligência fiscal, verificou-se que o crédito utilizado para compensação das contribuições previdenciárias seria proveniente de Título da Dívida Externa Brasileira em Libras Esterlinas, supostamente adquirido da empresa HP ASSESSORIA E SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA.

Ao proceder à análise de referido título, a d. Fiscalização identificou a existência do Processo nº 10680.721065/2012-86, dirigido ao Secretário do Tesouro Nacional, mas protocolizado perante a Secretaria da Receita Federal, no qual, sem a apresentação do documento original, pleiteava-se o reconhecimento de tais títulos como “direito creditório”.

Entendendo pela inobservância da legislação de rege o procedimento de compensação tributária, bem como diante da questionável idoneidade do crédito utilizado, assim se manifestou a d. Fiscalização:

“a) Verifica-se que o sujeito passivo compensou, erroneamente, contribuição social previdenciária com suposto crédito de diferente espécie. Porém: “A contribuição somente pode ser efetuada entre contribuições da mesma espécie”, conforme fundamentado pelo parágrafo 1º, do artigo 66, da Lei nº 8.383/1991, com redação dada pela Lei nº 9.069/1995.

b) Verifica-se que o sujeito passivo compensou, erroneamente, contribuição social previdenciária com suposto crédito cedido em escritura pública. Porém: Somente poderá ser compensada contribuição para a seguridade social, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. E, somente poderão ser compensadas contribuições sociais previdenciárias com contribuições sociais previdenciárias, conforme fundamentado pelo artigo 89 da Lei nº 8212/1991, combinado com artigo 247, caput e art. 249 do regulamento da Previdência Social (RPS) – aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

c) Verifica-se que o sujeito passivo compensou, erroneamente, contribuição social previdenciária com suposto crédito de terceiro, pessoa jurídica totalmente distinta. Porém: Será considerada não declarada a compensação na hipótese em que o crédito seja de terceiros, conforme fundamentado pela alínea “a”, inciso II, parágrafo 12, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 11.051/2004.

d) Verifica-se que o sujeito passivo compensou, erroneamente, utilizando-se de supostos créditos referentes a títulos públicos. Porém, conforme fundamentado pela alínea “c”, inciso II, parágrafo 12, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 11.051/2004, Será considerada não declarada a compensação na hipótese em que o crédito refira-se a título público.”

Em decorrência, foi proferido Despacho Decisório, *“para considerar NÃO HOMOLOGADOS os valores indevidamente compensados e determinar que os créditos tributários da tabela abaixo retornem à condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, conforme proposto.”* (fls. 71)

Em razão do entendimento de que teria restado evidenciada conduta ilícita por parte da Recorrente, procedeu a d. Fiscalização ao lançamento de multa isolada, prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, no valor de R\$ 1.093.021,25.

Devidamente intimada, apresentou a Recorrente Impugnação, alegando, em síntese, que as compensações realizadas não poderiam ser qualificadas como fraudulentas, uma vez que, segundo a própria Autoridade Administrativa, tratou-se de utilização errônea de crédito de espécie diversa, o que não configuraria fraude, não sendo cabível, portanto, a aplicação da multa isolada qualificada, prevista no art. 89, § 10ª, da Lei nº 8.212/91.

Aduziu, ainda, que a compensação de seus débitos previdenciários com créditos decorrentes de Título da Dívida Externa Brasileira emitidos Libras Esterlinas encontraria amparo na Lei nº 10.179/2001, cujo art. 6ª dispõe que *“a partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública referidos no art. 2º terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, pelo seu valor de resgate.”*

Sustentou, também, a impossibilidade de aplicação da multa isolada qualificada, sob pena de violação a preceitos constitucionais, tais como o direito de petição, o contraditório e a ampla defesa, bem como aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Por fim, questionou a Representação para fins Fiscais, afirmando que esta somente poderia ser encaminhada após decisão definitiva sobre a exigência fiscal que a deu ensejo.

Remetidos os autos à DRJ, foi proferido o Acórdão nº 07-37.929, julgando improcedente a Impugnação.

Inconformada, interpôs a Recorrente o competente Recurso Voluntário, que passo a analisar.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se observa das razões recursais, estas reproduzem integralmente os argumentos já deduzidos em sede de Impugnação, não havendo insurgência específica quanto aos demais fundamentos constantes do Acórdão nº 07-37.929.

Considerando que o referido Acórdão apreciou de forma expressa e fundamentada todos os pontos suscitados pela Recorrente – os quais são apenas reiterados – e entendendo que não há reparos a serem feitos à decisão de primeira instância, adoto seus fundamentos como razões de decidir do presente voto, na forma do art. 114, § 12º, do RICARF.

**“1. Glosa de compensações declaradas em GFIP**

A sede própria para apreciação de alegações contrárias ao despacho decisório que determinou a glosa de compensações declaradas em GFIP pela Autuada é o processo onde consta a manifestação de inconformidade apresentada contra o mesmo (processo 11516.720750/2015-01).

A análise das alegações apresentadas contra a glosa de compensações, portanto, é incabível nos presentes autos, já que tais alegações, além de tratarem de matérias que devem ser analisadas no processo a que se refere a manifestação de inconformidade apresentada contra a referida glosa (processo 11516.720750/2015-01), também foram suscitadas nesta (manifestação de inconformidade).

Cabe ressaltar, inclusive, que o julgamento da manifestação de inconformidade apresentada pela Autuada contra o despacho decisório que determinou a glosa de compensações (processo 11516.720750/2015-01) teve como resultado a manutenção do referido despacho decisório, conforme se infere do acórdão nº 07-37.928 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC.

Destarte, por força de tal fato, deve ser considerada válida e legítima a glosa de compensações declaradas em GFIP pela Autuada para fins de julgamento da presente autuação.

**2. Multa isolada de 150%**

Ao impugnar especificamente a aplicação da multa isolada de 150%, a Autuada sustenta, em síntese, que a autoridade fiscal, ao invés de comprovar a ocorrência de fraude, dolo ou falsidade, apenas se restringiu a presumir a ocorrência de tais elementos subjetivos.

Sucede que a aplicação da multa isolada de 150%, ao contrário do que entende a Autuada, não exige a comprovação de elemento subjetivo, já que, da leitura do disposto no §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, verifica-se que o mesmo, em nenhum momento, exige dolo ou faz menção aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, mas apenas exige a ocorrência de falsidade da declaração.

Assim, para fins de análise da procedência da aplicação da multa isolada prevista no §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, não temos que averiguar a intenção do agente ao praticar falsidade da declaração, mas apenas se esta foi praticada ou não.

Colhe-se da inteligência do § 10 do art. 89 da Lei 8 212/91, que falsa é a declaração sobre um fato que não corresponde à realidade ou que não é compatível com o que se esperava fosse colocado.

Resta evidente, portanto, que a Autuada, ao inserir em suas GFIP's créditos para compensação que não comprovou possuir, acabou por prestar declaração falsa, reduzindo o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

Destarte, verifica-se que não merece nenhum reparo o lançamento da multa isolada de 150% exigida no auto de infração de DEBCAD nº 51.046.154-9, porquanto restou plenamente demonstrado nos autos que a Autuada declarou créditos inexistentes em suas GFIP's.

Cabe ressaltar, porém, que mesmo que se entendesse que a exigência da multa isolada prevista no § 10 do artigo 89 da Lei 8 212/91 depende da comprovação de elemento subjetivo, não caberia nenhum reparo no lançamento efetuado no auto de infração de DEBCAD nº 51.046.154-9, visto que o fato da Autuada sequer ter apresentado prova da existência do suposto título da dívida pública a que faz referência a escritura pública de fls. 12 a 14 e o processo administrativo nº 10680.721065/2012-86, demonstra que a mesma sempre teve ciência de que não detinha nenhum crédito compensável com contribuições sociais previdenciárias devidas.

As alegações no sentido de que a multa prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 é inconstitucional e ilegal, por suas vezes, não podem ser apreciadas no presente julgamento, já que é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, devido ao caráter vinculado da autuação das instâncias administrativas, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Assim, quaisquer discussões acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor.

Nesse sentido, preceitua o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Esse também é o entendimento reiterado da jurisprudência administrativa:

PREVIDENCIÁRIO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DESCUMPRIMENTO - MULTA - ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE - ARGUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE.

(...)

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.

Recurso Voluntário Negado.

(2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 206-00.293, 6ª Câmara, Relatora Ana Maria Bandeira, publicado no DOU em 28.02.2008)

PIS. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO. SÚMULA Nº 2 DO 2º CC.A autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

(...)

(2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 201-80.761, 1ª Câmara, publicado no DOU de 05/03/2008)

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas. LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas.

(Acórdão nº 106-07.303. 1º Conselho de Contribuintes)

### 3. Representação fiscal para fins penais

A Autuada, em sede de impugnação, apresenta uma série de alegações no sentido de que a representação fiscal para fins penais emitida pela autoridade fiscal não poderia ser encaminhada para o Ministério Público Federal antes do término da discussão administrativa sobre a exigência contida no auto de infração de DEBCAD nº 51.046.154-9.

Tais alegações, no entanto, não podem ser apreciadas no presente julgamento, visto que a discussão sobre a ocorrência ou não de crime, assim como, sobre os procedimentos de formalização de representação fiscal para fins penais, não é da competência dos órgãos que atuam no processo administrativo fiscal.

Nesse sentido, preceitua a Súmula nº 28 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº28

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Cabe ressaltar, porém, que a Portaria RFB nº 2.439/2010 é expressa ao determinar que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil está obrigado a formalizar representação fiscal para fins penais quando apurar a ocorrência, em tese, do crime de falsificação de documento público (artigo 297 do Código Penal), e que no caso desse tipo de crime, a representação deve ser encaminhada imediatamente ao Ministério Público Federal:

Portaria RFB nº 2.439/2010

*Art. 1 º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) deverá formalizar representação fiscal para fins penais perante o Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.*

*Parágrafo único. Nos casos em que o AFRFB, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos; de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; de contrabando ou descaminho; bem como crime contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional, e contra Administração Pública Estrangeira, deverá formalizar representação para fins penais perante o titular da Unidade Central - Superintendente, Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil - ao qual estiver vinculado.*

(...)

*Art. 7 º A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos, previstos nos arts. 293, 294 e 297 do Código Penal, aos crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores, definidos no art. 1 º da Lei 9.613, de 3 de março de 1998, e aos crimes contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional, e contra Administração Pública Estrangeira deverá:*

*I - conter os elementos referidos no art. 3 º, no que couber;*

*II - ser protocolizada pelo servidor que a elaborar, no prazo de 10 (dez) dias contados da data em que for identificado o fato caracterizador de crime; e*

*III - ser remetida ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, no prazo de 10 (dez) dias contados da data de sua protocolização, pelo titular da Unidade Central - Superintendente, Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil - ao qual estiver vinculado.*

#### 4. Conclusão

Por todo o exposto, manifesto-me pela improcedência da impugnação e, consequentemente, pela manutenção do crédito tributário exigido no auto de infração de DEBCAD nº 51.046.154-9.

É como voto.”

Acrescento que embora entenda que a multa prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91 exija a comprovação de dolo específico – conforme, inclusive, manifestações do Supremo Tribunal Federal sobre a aplicação de multas qualificadas – no caso sob análise não remanesce dúvida de que o título de Dívida Externa Brasileira em Libras Esterlinas, emitido fora do Brasil, em moeda diversa da nacional e sem qualquer comprovação de registro eletrônico nas centrais de custódia autorizadas pelo Banco Central, não constituía crédito hábil a viabilizar a compensação realizada.

Tal circunstância era de pleno conhecimento da Recorrente, que apresentou, no curso da fiscalização, cartilha intitulada *“Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”*.

A referida cartilha esclarece, inclusive, que os títulos legítimos a que se refere a Lei nº 10.179/2001 são aqueles **emitidos no Brasil**, em forma escritural, *“o que significa que os direitos creditórios, as cessões desses direitos e os resgates do valor principal e dos rendimentos são registrados eletronicamente nas centrais de custódia autorizadas pelo Banco Central do Brasil, quais sejam: SELIC/BACEN (Sistema Especial de Liquidação e de Custódia), CETIP S/A – Mercados Organizados e CBLC/BM&BOVESPA (Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia).”*

Ressalta-se, ainda, o alerta constante do próprio material apresentado pela Recorrente, segundo o qual *“títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179 de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais.”*

Cumprе registrar, por fim, que desde a primeira edição da referida cartilha – 12 de junho de 2012, portanto anterior ao período das compensações em exame – já constava expressamente a informação de que *“todos os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179 foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido”*, apto a ensejar eventual compensação de tributos.

Diante desse contexto, resta evidenciado que, antes mesmo da apresentação das compensações, já havia orientação oficial do Tesouro Nacional e da Receita Federal do Brasil alertando contribuintes quanto às tentativas fraudulentas de utilização de títulos antigos, emitidos no exterior e em moeda estrangeira, para fins de quitação de tributos federais

Tal circunstância demonstra o dolo da Recorrente ao proceder à compensação com crédito manifestamente inidôneo, referente a Título de Dívida Externa Brasileira em Libras Esterlinas.

Assim, não há reparos a fazer no Acórdão nº 07-37.929, razão pela qual nego provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a multa isolada tal como lançada.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**