



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13433.720851/2017-81
ACÓRDÃO	2402-013.519 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE MOSSORO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2014 a 31/08/2016

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada devido comprovação de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 18471.000439/2006-55, em face do acórdão nº 04-45.025, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Trata-se de processo de Impugnação em face da obrigação tributária relativa a Contribuições Sociais Previdenciárias apurada mediante Auditoria Fiscal que resultou no lançamento de crédito fiscal lavrado na data de 15/09/2017, referente ao período de apuração de 01/11/2014 a 31/08/2016 resumidos nos seguintes demonstrativos:

Em resumo, segundo o RELATÓRIO FISCAL (fl. 532-538), e demais relatórios integrantes e complementares, foram consignados os seguintes pontos acerca do procedimento fiscal:

2. DA MATÉRIA FISCALIZADA 2.1 Após auditoria efetuada em compensações previdenciárias realizadas pelo município de Mossoró visando a extinguir débitos previdenciários constituídos entre os anos 2014 e 2016, o Auditor-Fiscal Tiago Paes Barreto, autoridade condutora do processo, concluiu pela improcedência dos créditos utilizados e, por conseguinte, pela irregularidade de todos os procedimentos de compensação, lavrando despacho decisório no qual determina o retorno à exigibilidade dos valores indevidamente extintos pela sistemática, juntamente com os correspondentes acréscimos legais. Os documentos pertinentes e os fundamentos da decisão estão registrados no processo 13433.720397/2017-68, do qual já foi dada ciência ao sujeito passivo.

...

2. 9 No mérito, constata-se que, para operacionalizar as referidas compensações, o fiscalizado deveria possuir créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, contra a Fazenda Pública Federal, nos termos do retromencionado artigo 170 do CTN, o que em nenhum momento restou comprovado. Os "créditos" que o sujeito passivo alegou possuir não conjugam os atributos de liquidez e certeza, conforme explicita o Despacho Decisório do processo 13433.720397/2017-68, uma vez que constituem objeto de litígio judicial sem trânsito em julgado. Como se verificou em consultas aos processos judiciais elencados pelo contribuinte, todos eles estavam, até a data da análise do pedido de compensação, sobrestados, aguardando definição em sede de recursos repetitivos ou de processos de repercussão geral. A tentativa de extinção de dívidas tributárias em tais casos esbarra no disposto no art. 170-A do CTN, cuja letra preconiza:

2.10 Como não bastasse, o fiscalizado também se utilizou de créditos relativos a pagamentos que nunca havia feito. Assim, em sua defesa no processo de

compensação, argumenta ter recolhido contribuição previdenciária sobre rubricas que indiscutivelmente não fazem parte da base de cálculo do tributo, como Auxílio Transporte e Ajuda de Custo para Deslocamento. No entanto, em consulta às suas folhas de pagamentos, percebe-se que o fiscalizado enquadrou corretamente tais rubricas como não pertencentes à base de cálculo previdenciária, verificando-se ainda que as bases de cálculo nas folhas de pagamentos são maiores do que aquelas anotadas nas GFIPs, o que permite descartar que tenha havido tanto lançamento a maior nas declarações à Previdência como recolhimento indevido. Outrossim, ao contrário do alegado, não houve pagamento de qualquer quantia a título de "contribuição previdenciária das notas fiscais emitidas sobre os serviços tomados por cooperativas de trabalho", não fazendo sentido falar-se aqui de direito creditório.

2.11 Diante do discorrido, todos os créditos tributários inapropriadamente compensados foram glosados e encaminhados, no retrocitado processo 13433.720397/201768, à cobrança administrativa, juntamente com os acréscimos moratórios incidentes desde a data do seu vencimento, atendendo ao disposto no parágrafo nono do art. 89 da Lei 8.212/91. extinção de dívidas tributárias em tais casos esbarra no disposto no art. 170-A do CTN, cuja letra preconiza:

2.10 Como não bastasse, o fiscalizado também se utilizou de créditos relativos a pagamentos que nunca havia feito. Assim, em sua defesa no processo de compensação, argumenta ter recolhido contribuição previdenciária sobre rubricas que indiscutivelmente não fazem parte da base de cálculo do tributo, como Auxílio Transporte e Ajuda de Custo para Deslocamento. No entanto, em consulta às suas folhas de pagamentos, percebe-se que o fiscalizado enquadrou corretamente tais rubricas como não pertencentes à base de cálculo previdenciária, verificandose ainda que as bases de cálculo nas folhas de pagamentos são maiores do que aquelas anotadas nas GFIPs, o que permite descartar que tenha havido tanto lançamento a maior nas declarações à Previdência como recolhimento indevido. Outrossim, ao contrário do alegado, não houve pagamento de qualquer quantia a título de "contribuição previdenciária das notas fiscais emitidas sobre os serviços tomados por cooperativas de trabalho", não fazendo sentido falar-se aqui de direito creditório.

2.11 Diante do discorrido, todos os créditos tributários inapropriadamente compensados foram glosados e encaminhados, no retrocitado processo 13433.720397/201768, à cobrança administrativa, juntamente com os acréscimos moratórios incidentes desde a data do seu vencimento, atendendo ao disposto no parágrafo nono do art. 89 da Lei 8.212/91. extinção de dívidas tributárias em tais casos esbarra no disposto no art. 170-A do CTN, cuja letra preconiza:

2.10 Como não bastasse, o fiscalizado também se utilizou de créditos relativos a pagamentos que nunca havia feito. Assim, em sua defesa no processo de compensação, argumenta ter recolhido contribuição previdenciária sobre rubricas que indiscutivelmente não fazem parte da base de cálculo do tributo, como

Auxílio Transporte e Ajuda de Custo para Deslocamento. No entanto, em consulta às suas folhas de pagamentos, percebe-se que o fiscalizado enquadrou corretamente tais rubricas como não pertencentes à base de cálculo previdenciária, verificandose ainda que as bases de cálculo nas folhas de pagamentos são maiores do que aquelas anotadas nas GFIPs, o que permite descartar que tenha havido tanto lançamento a maior nas declarações à Previdência como recolhimento indevido. Outrossim, ao contrário do alegado, não houve pagamento de qualquer quantia a título de "contribuição previdenciária das notas fiscais emitidas sobre os serviços tomados por cooperativas de trabalho", não fazendo sentido falar-se aqui de direito creditório.

2.11 Diante do discorrido, todos os créditos tributários inapropriadamente compensados foram glosados e encaminhados, no retrocitado processo 13433.720397/201768, à cobrança administrativa, juntamente com os acréscimos moratórios incidentes desde a data do seu vencimento, atendendo ao disposto no parágrafo nono do art. 89 da Lei 8.212/91.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/11/2014 a 31/08/2016 VERDADE MATERIAL NÃO CARACTERIZADA. PROCESSO PRINCIPAL CONEXO.

Não caracterizada a verdade material em face das alegações e documentos comprobatórios trazidos nos autos, devem ser mantidos os efeitos tributários de processo principal conexo com trânsito administrativo.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada devido comprovação de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

DILAÇÃO PROBATÓRIA.

Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, com exceção apenas das hipóteses do § 4º, do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese a reforma da decisão recorrida
É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Considerando que a decisão recorrida está de acordo com meu entendimento, mantenho a mesma:

PROCESSO CONEXO. PREJUDICIALIDADE.

O presente processo trata de multa qualificada incidente sobre base de cálculo apurada no processo conexo 13433.720397/2017-68.

Foi exarado pela autoridade preparadora, no bojo do referido processo principal conexo, o seguinte Despacho (fl. 495):

Trata o processo de Pedidos Eletrônicos de Compensações, apresentado pelo contribuinte acima identificado referente ao período de 01/2011 a 02/2016.

Em 02/05/2017 foi emitido Despacho Decisório indeferindo o pleito do interessado e informando-lhe de seu direito de apresentar manifestação de inconformidade contra a decisão no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da sua ciência.

Conforme consulta ao sistema Sucop, o sujeito passivo foi cientificado do despacho decisório em 26/05/2017, fl. 396.

Em 28/06/2017 foi protocolada INTEMPESTIVAMENTE a manifestação de inconformidade de fls. 399 a 494.

De acordo com o disposto no Ato Declaratório Normativo nº 15, de 12/07/1996, a RFB determina que uma vez expirado o prazo para apresentação de defesa o interessado deve ser considerado revel, "sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar".

No caso em tela não foi suscitada pelo sujeito passivo a preliminar de tempestividade, pelo que proponho que seja negado o seguimento da manifestação de inconformidade apresentada extemporaneamente.

Foi também exarado o Comunicado nº 357/2017 -RFB/DRF/MOS/NURAC (fl. 496) com o seguinte conteúdo:

Com fundamento no disposto no art. 56, parágrafo 2º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, comunicamos que sua manifestação de Inconformidade apresentada em 28/06/2017 não foi aceita, tendo em vista que o prazo final para apresentação se encerrou em 26/06/2017.

2. Alertamos para o prazo, ainda aberto, até 31/08/2017, do Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) para inclusão de débitos com vencimento até 30 de abril/2017.

3. Findo o prazo acima, o processo será encaminhado para Inscrição em Dívida Ativa da União, salvo se for apresentada comprovação adesão a parcelamento ordinário ou especial.

O sujeito passivo foi cientificado e se manifestou em 20/10/2017 mediante um instrumento denominado “Recurso Voluntário” (fl. 500-524) com a juntada de documentos comprobatórios.

VERDADE MATERIAL NÃO CARACTERIZADA.

Das alegações e documentos comprobatórios trazidos nos autos, diante do trânsito administrativo no processo conexo principal (13433.720397/2017-68) há somente um fato que pode produzir efeitos na aplicação da multa qualificada.

Trata-se do trânsito em julgado do Processo 0800095-16.2015.4.05.8400 cujos excertos são colados a seguir:

Observa na própria decisão judicial que há ressalva quanto a comprovação dos recolhimentos da contribuição incidente sobre os serviços prestados por cooperativas de trabalho.

No caso em exame, não houve a devida comprovação dos recolhimentos que somente podem ser validados (negativa ou positivamente) com base em toda documentação administrativa do sujeito passivo.

Assim, pela não caracterização da verdade material relativamente aos documentos comprobatórios, os fatos tributários apurados no processo principal conexo serão considerados hígidos e eficazes a irradiar efeitos neste processo em julgamento.

MÉRITO COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O instituto da compensação trata-se efetivamente de procedimento facultativo e voluntário pelo qual o sujeito passivo pode se ressarcir das contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente ou em valores maiores do que os devidos, deduzindo-as das contribuições vincendas da Previdência Social, independente de prévia autorização judicial ou administrativa. Preserva-se, entretanto, o direito do sujeito ativo de conferir e homologar, ou glosar e lançar os valores indevidos ou incorretamente compensados.

A compensação tributária tem previsão expressa no Código Tributário Nacional - CTN (artigo 156, inciso II), onde se encontra relacionada como uma das causas extintivas do crédito tributário, cujos pressupostos básicos estão dispostos no Art. 170 do mesmo Codex:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) No âmbito previdenciário, cabe ressaltar que eventuais direitos creditórios podem ser exercitados pelo titular, desde que atenda aos termos e condições fixados na Lei nº 8.212/1.991, Art. 89, e atos normativos complementares expedidos pelos órgãos competente e dentro dos prazos legais.

Acrescente-se também que a compensação deve ser precedida das retificações das GFIP's das competências em que ocorreram informações incorretas, conforme determina a INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717, DOU de 18/07/2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Da Compensação de Contribuições Previdenciárias Art. 84. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta(CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

§ 1º É vedada a compensação do crédito de que trata o caput, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

...

§ 8º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 9º.

§ 9º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Art. 85. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Numa interpretação sistemática da legislação, a informação da compensação que for realizada deve ser declarada em GFIP, em cada competência, bem como demonstrada documentalmente, além de precedida de retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido ou a maior, competindo à fiscalização homologar a compensação ou glosá-la e efetuar o lançamento desses valores.

É importante frisar que as informações prestadas em GFIP cumprem finalidades distintas, igualmente importantes, uma vez que elas se prestam para a

constituição do crédito relativamente às contribuições declaradas e não pagas e também como base de dados para a concessão de benefícios, nos termos do art. 32, IV, § 2º, da Lei 8.212/1991.

Desta forma, é evidente que a compensação só pode ser efetuada, caso o contribuinte retifique previamente as GFIP's, ajustando os valores devidos em consonância com os registros administrativos e contábeis.

MULTA QUALIFICADA.

Verifica-se que a própria Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias devidas pelo sujeito passivo, determina a observação dos percentuais de previstos no artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96, no artigo 44, traz os percentuais de multa de ofício e faz remissão às circunstâncias qualificadoras capazes de ensejar a sua duplicação, veja-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(...)§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)Nesse contexto, necessário trazer à baila também os conceitos exarados na Lei nº 4.502/64 e ver se a conduta praticada pelo contribuinte encaixa-se em alguma(s) das 'circunstâncias qualificativas' ali propostas.

Lei nº 4.502/64 Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)(...)§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)(...)Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Veja-se, destarte, que a aplicação de penalidade mais grave, mediante a majoração da multa, tem cabimento em situações específicas, onde fique evidenciado o comportamento excepcional do sujeito passivo, seja no tocante à falsidade na declaração, seja pela configuração de sonegação, conluio ou fraude acima transcritas, situações que, por sua gravidade, devem ensejar reprimenda punitiva de maior monta, com o fito de punir o infrator que assim age, extrapolando a conduta do mero inadimplemento e desestimulando novas condutas deste jaez.

No caso sob exame, a fiscalização motiva o lançamento da multa isolada pela conduta de sonegação, nos seguintes termos conforme excerto do Relatório Fiscal:

2.10 Como não bastasse, o fiscalizado também se utilizou de créditos relativos a pagamentos que nunca havia feito. Assim, em sua defesa no processo de compensação, argumenta ter recolhido contribuição previdenciária sobre rubricas que indiscutivelmente não fazem parte da base de cálculo do tributo, como Auxílio Transporte e Ajuda de Custo para Deslocamento. No entanto, em consulta às suas folhas de pagamentos, percebe-se que o fiscalizado enquadrou corretamente tais rubricas como não pertencentes à base de cálculo previdenciária, verificandose ainda que as bases de cálculo nas folhas de pagamentos são maiores do que aquelas anotadas nas GFIPs, o que permite descartar que tenha havido tanto lançamento a maior nas declarações à Previdência como recolhimento indevido. Outrossim, ao contrário do alegado, não houve pagamento de qualquer quantia a título de "contribuição previdenciária das notas fiscais emitidas sobre os serviços tomados por cooperativas de trabalho", não fazendo sentido falar-se aqui de direito creditório.

...

2.12 Os elementos materiais que presidiram os atos de compensação indicam ação temerária do sujeito passivo, que possuía conhecimento da não existência do elemento "certeza" nos créditos utilizados - indispensável ao instituto da compensação -, dado que constituíam objeto de controvérsia judicial. Aliás, conforme narra o Despacho Decisório do processo administrativo fiscal 13433.720397/2017-68, o próprio Tribunal Regional Federal da 5ª Região deixou assente, em acórdãos prolatados no decorrer de duas das ações impetradas pelo

fiscalizado, que a extinção do crédito tributário por compensação só poderia ocorrer após o seu trânsito em julgado.

2.13 Resta, portanto, configurado o dolo eventual, uma vez que o contribuinte, mesmo ciente de que sua demanda não constituía coisa julgada - as eventuais decisões tomadas ao longo do processo judicial não possuíam atributo de definitividade -, optou por aceitar o risco e realizar compensações incertas em suas GFIPs, sabendo das possibilidades punitivas a tal conduta.

Depreende-se da situação configurada nos autos que todas as ações do sujeito passivo tiveram a intenção, clara e manifesta de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, o que caracteriza a sonegação, rechaçada e punida pela legislação, conforme expandido em tópico anterior.

Ademais como destacado em tópico anterior, o Processo conexo 13433.720397/2017-68, que contém as compensações efetuadas, teve o trânsito administrativo esgotado sem alteração da exação efetuada pela autoridade lançadora.

Conclui-se, portanto, pelo cabimento da multa duplicada devido comprovação de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Complementa-se, neste caso, com a previsão da 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.

Desta forma, correta a aplicação da multa observadas naquelas glosas mantidas na ação nº 13433.720397/2017-68.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

