



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13794.720246/2018-91
ACÓRDÃO	2301-012.171 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CASA DE SAÚDE SÃO LUCAS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2014 a 31/03/2018

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. CABIMENTO. SÚMULA CARF N. 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.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA DE CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO DO ELEMENTO DOLOSO. MANUTENÇÃO.

A aplicação da multa isolada mostra-se legítima quando comprovado que o contribuinte declarou e utilizou créditos inexistentes ou não comprovados para fins de compensação de contribuições previdenciárias.

Caracteriza-se o dolo quando evidenciado que o sujeito passivo, ciente da ausência de amparo jurídico, inclusive diante de decisão judicial desfavorável quanto à exclusão de determinadas rubricas da base de cálculo, ainda assim procede à compensação dos valores, em manifesta desconformidade com a legislação de regência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente acima identificada, relativo a multa isolada em razão de infração a legislação – COMPENSAÇÃO INDEVIDA de contribuições previdenciárias do período de 01/2014 a 12/2017.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 196/207), extrai-se que a Recorrente havia sido intimada em 07/03/2018 a esclarecer, em procedimento administrativo de diligência, a origem dos créditos informados no campo "Compensação" das GFIPs, mas não se manifestou. Assim, o procedimento de diligência foi transformado em procedimento de fiscalização, e a Recorrente foi intimada a prestar esclarecimentos, tanto por via eletrônica, em 26/04/2018, quanto por via postal, em 09/05/2018. Em 29/05/2018 a empresa apresentou esclarecimentos e alguns documentos, deixando de apresentar os arquivos de folha de pagamento e de registros contábeis em meio digital. Em suas alegações, o sujeito passivo afirmou que as compensações sob análise foram efetuadas "por ter recolhido a contribuição social previdenciária sobre verbas que desbordam a hipótese de incidência do tributo", tendo como únicos pilares a suportar todas as compensações objeto da ação fiscal decisões judiciais em três mandados de segurança coletivos, impetrados pela Associação de Hospitais do Estado do Rio de Janeiro - AHERJ, que, segundo sua ótica, legitimariam os procedimentos por ele realizados. Nesta ocasião solicitou prazo adicional de 20 dias para apresentar as Certidões de Objeto e Pé dos processos nº 9192 36.2010.4.02.5101 (2010.51.01.009192-3), nº 21107-77.2013.4.02.5101 (2013.51.01.021107 3) e nº 21106.92.2013.4.02.5101 (2013.51.01.021106-1), que mencionou. O prazo foi concedido sem que as Certidões fossem apresentadas.

A ora Recorrente foi intimada mais uma vez, em 11/06/2018, para apresentação dos arquivos digitais de folhas de pagamento, cujo período foi ampliado. Em 13/06/2018

apresentou os arquivos digitais de folhas de pagamento somente dos anos de 2013 a 2017, anteriormente solicitados.

Como as Certidões de Objeto e Pé não foram apresentadas, a fiscalização consultou no Portal da Justiça Federal os processos nº 9192-36.2010.4.02.5101 (2010.51.01.009192-3), nº 21107-77.2013.4.02.5101 (2013.51.01.021107-3) e nº 21106.92.2013.4.02.5101 (2013.51.01.021106-1), citados pela Recorrente, verificando que em todos houve a determinação de que, para as parcelas reconhecidas, deveria ser aguardado o trânsito em julgado da decisão para a compensação, o que ainda não havia ocorrido.

A fiscalização relata que o sujeito passivo, nas três ações judiciais, solicitou autorização para não recolher e para se compensar eventuais recolhimentos previdenciários em relação às seguintes rubricas: 15 primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, salário maternidade, férias, adicional de férias de 1/3, aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, adicionais de horas extras, adicional noturno, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade, adicional de transferência, décimo terceiro e vale transporte pago em dinheiro, mas que obteve sucesso em seu pleito apenas para as rubricas "15 primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado e vale transporte pago em dinheiro", expressamente condicionado ao trânsito em julgado das respectivas sentenças. Como nenhuma das três sentenças havia transitado em julgado, o sujeito passivo encontrava-se impedido de efetuar a compensação de eventuais recolhimentos previdenciários efetuados, relacionados a tais rubricas.

Com relação às demais rubricas em que houve negativa ao pleito nas decisões judiciais, a fiscalização entende que não há sequer que se falar em trânsito em julgado, pois é proibido ao sujeito passivo a qualquer tempo deixar de declarar em GFIP e também de recolher, as contribuições previdenciárias vincendas, relacionadas a estas rubricas, bem como compensar-se de recolhimentos previdenciários já realizados.

No entender da fiscalização, o sujeito passivo, deliberadamente, descumpriu e ignorou as decisões prolatadas nas ações judiciais e sobre as quais alicerçou seus procedimentos administrativos com vistas a efetuar compensações manifestamente indevidas, conforme seus próprios esclarecimentos.

Em resumo, as autoridades tributárias identificaram que o sujeito passivo compensou valores a título de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas - as quais informou ter recolhido em época própria, mas não comprovou, pois não apresentou todas as folhas de pagamento para o período ao qual se referem os recolhimentos questionados, apesar de intimado - que foram fruto de contestação judicial prévia às respectivas compensações, visando obter o reconhecimento da legitimidade do procedimento. No entanto, as sentenças emitidas nos processos judiciais foram parcialmente desfavoráveis no mérito; na parte que foi favorável (quatro rubricas), foi expressamente determinado que não fosse efetuado qualquer tipo

de compensação antes do trânsito em julgado das respectivas decisões que reconheceram o direito. Conclui a fiscalização que ficou clara a falsidade nas declarações de compensação em GFIP, tendo em conta a objetividade e o caráter impositivo das três sentenças judiciais que, segundo o próprio sujeito passivo, serviram de base para as compensações realizadas.

Diante das alegações colacionadas, a 6ª TURMA da DRJ em Porto Alegre/RS por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve a integralidade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 274/293):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2014 a 31/03/2018

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

É cabível a aplicação da multa isolada na hipótese de compensação indevida, quando constatada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

PRODUÇÃO DE PROVAS. A produção de provas deve obedecer às disposições da legislação que rege o processo administrativo tributário no âmbito federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a referida decisão, a ora Recorrente obteve ciência do referido acórdão em 03/01/2019 (e-fl. 297) e interpôs Recurso Voluntário em 02/02/2019 (e-fls. 301/330), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

(...)

No mérito, em síntese, o contribuinte alega que o procedimento de compensação teve por arrimo o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, o que não implicaria, necessariamente, que o crédito fosse líquido. Entende que, enquanto pelo artigo 170 do CTN o crédito do sujeito passivo contra a União é líquido e certo, o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 estabelece como condição de procedibilidade, apenas, que o pagamento do tributo pelo contribuinte tenha sido feito indevidamente ou a maior.

Afirma que a compensação realizada com amparo no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 tem por justificativa o recolhimento indevido da contribuição previdenciária incidente sobre verbas que desbordam a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias eleitas pela Lei nº 8.212/1991, e que por isto promoveu o encontro de contas entre o crédito advindo do pagamento indevido com os débitos das competências em análise.

Aduz que, exercendo a competência que lhe foi atribuída pelo artigo 195, I, alínea "a", da Constituição Federal, a União, por meio da Lei nº 8.212/1991, elegeu o legislador ordinário, como hipótese de incidência ou hipótese tributária da contribuição previdenciária patronal, o pagamento de remunerações destinadas a

retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado ou trabalhador avulso permanece à disposição do empregador ou tomador de serviços.

Sustenta que recolheu contribuição social previdenciária pretensamente incidente sobre valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados ou representam pagamentos indenizatórios, ou seja, hipóteses que desbordam do fato gerador in abstracto. Entende que não são devidos valores relativos à contribuição previdenciária nos dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente, férias gozadas, adicional constitucional de 1/3 de férias, aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, adicionais de horas extras, noturno, de periculosidade, de insalubridade, de transferência, assim como os valores pagos a título de décimo terceiro salário e vale transporte em dinheiro. Alega que, não tendo sido tais pagamentos eleitos pelo legislador infraconstitucional como hipótese tributária da contribuição previdenciária patronal, certo é que recolheu tributo de forma indevida, devendo ser garantido o direito à compensação tributária nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383/1991.

(...)

Com relação à aplicação da multa majorada de 150%, o sujeito passivo alega que o Auditor Fiscal presumiu o dolo de sua ação e afirmou que os indébitos são inexistentes, ao contrário do que o contribuinte demonstrou, principalmente com o que decidido em sede de recurso repetitivo pelo E. Superior Tribunal de Justiça.

Sustenta que a fiscalização também disse que a origem dos créditos eram as decisões judiciais, o que em nenhum momento foi afirmado pelo contribuinte; ao contrário, os processos judiciais servem apenas para corroborar as razões aqui aduzidas, assim como verificar o marco interruptivo do direito creditório. Argumenta que o § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 requer a comprovação da falsidade na declaração realizada pelo contribuinte, assim como o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 determina a aplicação da multa no caso de diferença de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata. No entanto, inexistente expressa disposição de lei que proíba a compensação realizada, uma vez que o procedimento foi levado a efeito com base no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991.

Entende que o elemento subjetivo do tipo encontra-se subjugado aos "casos de evidente intuito de fraude", e que o artigo 72 da Lei nº 4.502/1964 também exige ação ou omissão dolosa para configurar o ilícito fiscal. Afirma que a legislação é clara ao dispor que deve haver o dolo do contribuinte no sentido de mascarar, esconder, encobrir, ocultar, a ocorrência do fato gerador para reduzir, evitar ou diferir o pagamento dos supostos débitos.

(...)

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Mérito

Da Multa Isolada

O Auto de Infração trata da aplicação da multa isolada prevista na Lei nº 8.212/1991, artigo 89, § 10, por ter o contribuinte apresentado GFIPs declarando a utilização de créditos cuja existência não restou comprovada, para compensar as contribuições devidas e informadas nesse documento.

Quanto ao tema - multa aplicada decorrente da glosa de créditos oriundos de ação judicial não transitada em julgada - aplica-se o entendimento consolidando da Súmula Carf nº 206, que assim dispõe:

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.

Assim sendo, deve ser mantida a multa aplicada sobre os valores glosados por este fundamento.

No caso concreto, observa-se que a Recorrente procedeu à compensação de contribuições previdenciárias incidentes sobre diversas rubricas, em número total de treze, dentre as quais aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, adicionais de horas extras, noturno, de periculosidade, de insalubridade e de transferência, primeiros quinze dias de afastamento de empregados doentes ou acidentados, salário-

maternidade, férias, adicional constitucional de um terço, décimo terceiro salário e vale-transporte pago em dinheiro.

Todavia, apenas em relação a quatro dessas rubricas (aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, primeiros quinze dias de afastamento e vale-transporte pago em dinheiro) houve a obtenção de provimento judicial favorável, ainda assim sem o devido trânsito em julgado, circunstância que, nos termos da Súmula CARF nº 206 e do art. 170-A do CTN, já impede a compensação realizada.

No que se refere às demais rubricas, verifica-se que foram objeto de questionamento judicial, porém sequer lograram êxito nas respectivas demandas, não havendo, portanto, qualquer amparo jurisdicional a sustentar as compensações efetuadas, o que reforça a impropriedade da conduta adotada. Cumpre acrescentar que a Recorrente detinha ciência inequívoca de decisão judicial que lhe foi desfavorável, a qual denegou expressamente o pleito de afastamento das referidas verbas da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não autorizando, por conseguinte, qualquer compensação.

Embora a legislação faculte ao contribuinte o direito de efetuar compensações, sujeitas à posterior análise pela autoridade administrativa competente, tal prerrogativa não pode ser exercida em descompasso com decisões judiciais já proferidas em sentido contrário. Assim, ao questionar determinadas rubricas na esfera judicial, não obter êxito e, ainda assim, proceder à compensação dos valores correspondentes, a Recorrente incorre em conduta que evidencia o elemento volitivo necessário à configuração do dolo, reforçando a legitimidade da penalidade aplicada.

Ademais, não procede a alegação recursal de que os processos judiciais não teriam servido de fundamento para a apuração dos créditos. Ao contrário, quando intimada a esclarecer a origem das compensações realizadas, a própria recorrente indicou a existência das ações judiciais, atribuindo-lhes, inclusive, o papel de marco interruptivo da prescrição, tendo apresentado planilha de apuração com início justamente no período em que afirma ter ocorrido tal interrupção (06/2005), evidenciando a vinculação direta entre os créditos utilizados e as demandas judiciais propostas.

Outrossim, cumpre destacar que, mesmo devidamente intimada, a Recorrente não comprovou a efetiva existência dos recolhimentos indevidos que alega ter realizado, deixando de apresentar os arquivos digitais das folhas de pagamento referentes às competências de 06/2005 a 12/2012, o que impossibilitou a verificação da liquidez e certeza dos créditos informados em GFIP.

Nesse contexto, resta evidenciado que as compensações foram efetuadas em desacordo com a legislação de regência, seja pela ausência de trânsito em julgado das decisões judiciais invocadas, seja pela inexistência de respaldo judicial em parte significativa das rubricas, evidenciando o dolo da Recorrente, seja, ainda, pela falta de comprovação material dos créditos alegados que autorizam a manutenção integral da multa isolada aplicada.

Diante desse conjunto probatório, conclui-se que a compensação realizada não se apoiou em documentação idônea nem em respaldo jurídico válido, revelando conduta que se amolda precisamente à hipótese de incidência da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, não havendo que se falar em violação aos princípios da proporcionalidade ou do não confisco, tampouco em redução do percentual aplicado.

Assim sendo, deve ser mantida a multa aplicada sobre os valores glosados por este fundamento.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, conheço do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota