



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720343/2014-31
ACÓRDÃO	9202-011.874 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MUNICIPIO DE SANTA LEOPOLDINA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2010 a 28/02/2012

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. FALSIDADE DECLARAÇÃO. ART. 89 DA LEI Nº 8.212/1991. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA. ACÓRDÃOS CONVERGENTES. DESSEMELHANÇA FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de divergência acerca dos critérios para aplicação da multa do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91 exibida no acórdão recorrido e no paradigma obsta o conhecimento do recurso.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas os tornam inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso especial. Vencida a Conselheira Liziane Angelotti Meira, que manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Sala de Sessões, em 27 de janeiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonardo Nuñez Campos (substituto integral), Ronnie Soares Anderson (substituto integral), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela MUNICIPIO DE SANTA LEOPOLDINA em face do acórdão nº 2402-009.340, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2010 a 28/02/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO EM GFIP. MULTA ISOLADA DE 150%. ART. 89, § 10, LEI Nº 8.212/91. DOLO ESPECÍFICO. DISTINÇÃO COM O TEMA 736 DO STF.

O STF julgou inconstitucional a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, conforme consta no § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96, cuja redação atualmente é conferida pela Lei 13.097/2015 (Tema 736).

Por outro lado, cabível a imposição da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/91, quando a autoridade fiscal comprovar o dolo específico do agente que falseia a declaração de compensação em GFIP. (f. 1.755)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. (f. 1.735)

Cientificado, apresentou o recurso especial (f. 1.750/1.769) afirmando haver dissidência interpretativa da legislação tributária com relação à previsão contida no §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, trazendo à baila para tanto o acórdão paradigmático nº 2401-010.978.

Às f. 1.828/1.833 acostado o despacho inaugural de admissibilidade que negou seguimento ao apelo especial. Isso porque anotado que,

[d]a análise dos acórdãos recorrido e paradigma, vislumbro que ambos convergem para o mesmo entendimento, qual seja, que a mera declaração falsa em GFIP não é suficiente para a aplicação da multa isolada prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, devendo a autoridade fiscal comprovar a intencionalidade do agente.

O acórdão recorrido foi desfavorável ao Contribuinte, mas observa-se que não foi adotada a tese de que a multa seria devida unicamente pela falsidade despreziosa na GFIP. A própria ementa já leva a inferir que para a Relatora estaria demonstrado o dolo do Contribuinte.

(...)

Ora, se a Relatora defende que a multa isolada é cabível quando a autoridade fiscal comprova o dolo e negou provimento ao recurso do Contribuinte é porque, a seu ver, restou demonstrada a conduta dolosa. O trecho do voto abaixo transcrito demonstra que o entendimento da Relatora, seguido pelo colegiado, é no mesmo sentido do paradigma:

(...)

Portanto, **não se verifica a divergência jurisprudencial, eis que ambos os acórdãos recorrido e paradigma convergem para o mesmo entendimento sobre a necessidade de a autoridade fiscal provar a intencionalidade do agente ao declarar em GFIP compensação com créditos inexistentes.**

Diante da inexistência da divergência alegada, não se dá seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Manejado agravo (f. 1.842/1.846), logrou êxito em dar seguimento ao apelo especial, uma vez que a decisão entendeu

resta[r] certa a identidade do direito e da interpretação da legislação arguida pela Contribuinte, sobretudo porque a Turma paradigmática, analisando o mesmo substrato fático, concluiu que não restou demonstrado e tampouco se consegue extrair da conduta da recorrente descrita nos autos que, de forma consciente, mesmo sabedora de que não possuía direito creditório, tenha informado em GFIP compensação de contribuições previdenciárias visando ludibriar o fisco.

Veja-se, de outra banda, que, apesar de o exame agravado ter afirmado que a Relatora defende que a multa isolada é cabível quando a autoridade fiscal comprova o dolo e negou provimento ao recurso do Contribuinte é porque, a seu ver, restou demonstrada a conduta dolosa, não reproduziu qualquer passagem do acórdão recorrido que identificasse tal conduta.

Contrarrazões apresentadas (f. 1.854/1.860) pedindo, *inicialmente*, o não conhecimento do recurso, pois

[o] acórdão paradigma, em análise da comprovação da falsidade da compensação efetuada pelo contribuinte, concluiu que a fiscalização não demonstrou a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação efetuada por meio da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Observe-se que o r. colegiado, pelo conjunto probatório constantes daqueles autos, concluiu pela não comprovação da falsidade.

Assim, não há que se falar em divergência, já que no acórdão recorrido não houve análise do mesmo conjunto probatório presente nos autos do acórdão paradigma.

No mérito, diz que,

conforme Relatório Fiscal, foi comprovada a falsidade da declaração apresentada em decorrência da compensação, considerando que a empresa tinha ciência quanto à ausência de liquidez dos créditos que pretendiam compensar.

O direito a compensação das referidas contribuições foi objeto de controvérsia judicial instaurada no processo nº 0006027-87.2010.4.02.5001 (nº antigo: 2010.50.01.006027-4), ajuizada perante a 2ª Vara Federal Cível de Vitória, Seção Judiciária do Espírito Santo. Conforme relato nos autos, analisados os esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte, constatou que o período do suposto indébito, objeto de compensação, compreende as competências de 01/2000 a 09/2004, portanto, desrespeitando a prescrição quinquenal estabelecida no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, o artigo 253 do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/99), art. 3º c/c art. 6, inciso V, da IN MPS/SRP 15/2006, art. 253, I do Decreto nº 3.048/99, e também o decidido na sentença, que reconheceu a prescrição de qualquer suposto débito anterior a 08/06/2000.

Quanto a GFIP da competência 02/2010, além do desrespeito ao prazo prescricional estabelecido no comando sentencial, aponta a fiscalização que há contradição entre o período afirmado pelo contribuinte em suas planilhas de cálculo (elaboradas pela URBIS) e o período declarado na GFIP, porquanto houve compensação referente ao período 02/1998 a 09/2004.

Concluiu requerendo a manutenção da decisão recorrida, eis que, ao seu sentir, não há nenhuma dúvida de que as GFIP's entregues pelo contribuinte veicularam informações sabidamente falsas, não há que se falar em redução/exclusão da penalidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial: **Multa isolada de 150% por informação de compensação com crédito inexistente na GFIP.**

O motivo para o não seguimento do apelo especial pode ser extraído das próprias razões lançadas no agravo interposto pela recorrente em face do despacho inaugural que, escorreitamente, sinalizou o não preenchimento dos pressupostos de admissibilidade (f. 1.842/1.846). Dito que

apesar de os acórdãos recorrido e paradigma convergirem ao entendimento de que, para fins de imputação da multa isolada necessária é a prova inequívoca da intenção do sujeito passivo de falsear a declaração de compensação, mas, ao teor da decisão recorrida, não há, absolutamente, indicação precisa do elemento de prova acerca da dita intencionalidade. (f. 1.845; sublinhas deste voto)

Ora, se o acórdão paragonado e o paradigmático são convergentes, inexistente o preenchimento de um dos requisitos inarredáveis para o seguimento do recurso especial. O RICARF prevê, em seu art. 118,

[c]ompet[ir] à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado **outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.**

Do excerto, além da confissão da inexistência de divergência, evidenciado que a intenção do recorrente é promover a integração do *decisium*, uma vez que afirma que “ao teor da decisão recorrida, não há, absolutamente, indicação precisa do elemento de prova acerca da dita intencionalidade.” Se não houve “indicação precisa do elemento de prova acerca da dita intencionalidade”, deveria ter manejado embargos de declaração, de modo a sanar a omissão avertida.

Continua a parte recorrente asseverando que,

[a]liás, se ambos os acórdãos são convergentes, então, a conclusão adotada pelo acórdão recorrido é, à toda evidência, uma contradição em si, na medida em que afirma, de um lado, ser necessária a prova da intenção (má-fé) do sujeito passivo de falsear a declaração de compensação, mas, conclui, de outro lado, **pela manutenção da multa – frise-se, não lastreada em provas da dita intencionalidade.** (f. 1.845; sublinhas deste voto)

O excerto exhibe fidedigno exemplo de argumento *non sequitur*, em que da premissa adotada não se extrai a conclusão apresentada. O fato de o acórdão recorrido e paradigma partirem de idêntica tese jurídica não obsta que cheguem a resultados díspares, uma

vez que a materialidade dos autos não pode ser desconsiderada. Diferentemente do que afirma a recorrente, na ementa do recorrido pontuado ser

cabível a imposição da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/91, **quando a autoridade fiscal comprovar o dolo específico do agente que falseia a declaração de compensação em GFIP.**

Ademais, extraído do relatório da decisão contra a qual apresentada a insurgência os motivos para a aplicação da sanção pecuniária em 150%:

Conforme relato nos autos, analisados os esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte, constatou que o período do suposto indébito, objeto de compensação, compreende as competências de 01/2000 a 09/2004, portanto, **desrespeitando a prescrição quinquenal** estabelecida no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, o artigo 253 do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/99), art. 3º c/c art. 6, inciso V, da IN MPS/SRP 15/2006, art. 253, I do Decreto nº 3.048/99, e também o decidido na sentença, que reconheceu a prescrição de qualquer suposto débito anterior a 08/06/2000.

Quanto a GFIP da competência 02/2010, **além do desrespeito ao prazo prescricional estabelecido no comando sentencial, aponta a fiscalização que há contradição entre o período afirmado pelo contribuinte em suas planilhas de cálculo** (elaboradas pela URBIS) **e o período declarado na GFIP**, porquanto houve compensação referente ao período 02/1998 a 09/2004. (f. 1.737; sublinhas deste voto)

Ainda que as teses contidas nos acórdãos postos em confronto fossem divergentes, tampouco mereceria o recurso especial seguimento por ausência de similitude-fática. Se na decisão recorrida foi verificada a intenção de falsear **(i)** pelo desrespeito ao prazo quinquenal para a realização da compensação e a **(ii)** contradição entre o período afirmado nas planilhas de cálculo do sujeito passivo e aquele declarado em GFIP; na decisão paradigmática – acórdão nº 2401-010.978 –,

o motivo da glosa se deu apenas por divergência de entendimento, ou seja, com base em entendimento jurisprudencial a contribuinte entendeu que as verbas não tem natureza salarial, enquanto que o fiscal entendeu que tem. A meu ver, impossível indicar falsidade em interpretação da legislação.

Seja pela ausência de divergência na interpretação do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, seja pela dessemelhança fática, não preenchidos os requisitos para que dado seguimento ao apelo especial.

Ante o exposto, **não conheço do recurso especial do sujeito passivo.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**DECLARAÇÃO DE VOTO**

Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Trata-se de exame da admissibilidade de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo, com fundamento nos arts. 118 a 121 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, contra acórdão que manteve a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, em razão de compensação previdenciária declarada por meio de GFIP. O recurso aponta como paradigma acórdão que, diante de situação concreta substancialmente semelhante, afastou a aplicação da penalidade por ausência de comprovação do dolo específico exigido para a caracterização da falsidade da declaração, sustentando haver interpretação divergente da legislação tributária.

Nos termos do art. 118 do RICARF, o recurso especial é cabível quando o acórdão recorrido der à legislação tributária interpretação divergente daquela conferida por outro acórdão válido, proferido por órgão distinto no âmbito do CARF ou pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. A divergência relevante para fins regimentais não se limita à identificação formal do mesmo dispositivo legal, tampouco exige oposição absoluta entre teses abstratas, mas se caracteriza quando os julgados atribuem conteúdos normativos distintos ao mesmo comando legal, especialmente quando se trata de norma sancionatória fundada em conceitos jurídicos indeterminados.

A legislação tributária objeto da divergência é o art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, que condiciona a aplicação da multa isolada à comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Após o julgamento do Tema 736 da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, consolidou-se o entendimento de que a imposição dessa penalidade exige a demonstração de dolo específico, afastando-se a aplicação automática da multa fundada exclusivamente na não homologação da compensação. A controvérsia instaurada entre os acórdãos confrontados não diz respeito à incidência abstrata da norma, mas ao conteúdo jurídico atribuído ao requisito da falsidade e ao modo de identificação do dolo subjetivo no caso concreto.

No acórdão recorrido, embora se reconheça expressamente que a multa isolada pressupõe a comprovação do dolo específico do agente que falseia a declaração de compensação em GFIP, a caracterização desse elemento subjetivo decorre da valoração conjunta de circunstâncias objetivas relacionadas à irregularidade da compensação. A decisão registra que os créditos utilizados abrangiam períodos alcançados pela prescrição quinquenal, inclusive em desconformidade com comando judicial que delimitava o marco temporal do direito creditório, bem como aponta divergências entre os períodos informados nas planilhas de cálculo apresentadas pelo contribuinte e aqueles declarados na GFIP. Esses elementos são considerados suficientes para inferir a intenção dolosa do sujeito passivo e, com isso, manter a penalidade.

No acórdão paradigma, por sua vez, também se examina compensação previdenciária declarada em GFIP, com glosa da compensação e reconhecimento de que os créditos utilizados abrangiam períodos prescritos. Todavia, a interpretação conferida ao § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 é diversa quanto à caracterização do elemento subjetivo. O paradigma registra que a simples não homologação da compensação, ainda que fundada na inexistência ou prescrição do crédito informado, não autoriza, por si só, a conclusão de que o contribuinte tenha agido com a intenção deliberada de falsear a declaração, destacando a necessidade de demonstração específica da conduta dolosa para a aplicação da multa isolada.

A leitura comparativa dos julgados evidencia que ambos partem de quadro normativo e fático estruturalmente semelhante, envolvendo compensação previdenciária via GFIP, glosa da compensação e utilização de créditos atingidos pela prescrição. A prescrição, inclusive, está presente nos dois casos como dado objetivo reconhecido pela fiscalização e considerado nas decisões administrativas. A diferença entre os acórdãos não reside, portanto, na ocorrência da prescrição, mas no modo como esse fato é juridicamente relacionado à caracterização da falsidade da declaração e do dolo específico exigido pela norma sancionatória.

É relevante reconhecer que o parecer que negou seguimento ao recurso especial encontra respaldo em argumentos tecnicamente defensáveis, especialmente quanto à distinção relativa ao grau de clareza da prescrição e ao elemento cognitivo do contribuinte. No caso paradigma, a discussão sobre a prescrição estava inserida em ambiente de maior controvérsia jurídica, ao passo que, no acórdão recorrido, a prescrição incide sobre períodos significativamente anteriores, havendo, ademais, comando judicial delimitando o marco temporal do direito creditório. Ademais, o acórdão recorrido considera um conjunto de elementos objetivos adicionais, como divergências entre planilhas e GFIP e o descumprimento de decisão judicial, o que pode ser compreendido como indício adicional da intenção de falsear a declaração.

Não obstante, tais elementos não afastam a verificação de que os acórdãos adotam abordagens distintas quanto à relação entre irregularidade objetiva e elemento subjetivo. Ao passo que o paradigma mantém separação conceitual entre a invalidade objetiva do crédito e a configuração da falsidade dolosa da declaração, exigindo demonstração autônoma da intenção consciente de falsear, o acórdão recorrido estabelece conexão mais direta entre a constatação de desconformidades objetivas e a inferência do dolo específico. Essa diferença revela atribuição de conteúdos normativos distintos aos conceitos de dolo subjetivo e de falsidade ideológica da declaração, a partir da aplicação do mesmo dispositivo legal.

Assim, ainda que se reconheça a existência de elementos que poderiam sustentar a distinção dos casos no exame do mérito, a divergência identificada diz respeito ao critério jurídico de caracterização do dolo específico, configurando divergência interpretativa relevante para fins do art. 118 do RICARF, apta a ensejar o conhecimento do recurso especial de divergência pela instância competente.

Isso posto, voto por conhecer do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira