



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



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>15586.720401/2015-16</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2004-000.330 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 28 de novembro de 2025                          |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | GARRA ESCOLTA, VIGILANCIA E SEGURANCA LTDA      |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/06/2010 a 30/06/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRETENSÃO DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO. SÚMULA CARF Nº 2. NÃO CONHECIMENTO.

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR. PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REQUERIDA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. APLICAÇÃO AUTOMÁTICA DA SUSPENSÃO E COMPETÊNCIA PARA CADASTRAMENTO PELA UNIDADE DE ORIGEM.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre da própria interposição do recurso voluntário por força do inciso III do art. 151 do CTN e o cadastramento da suspensão e o requerimento de sua adequada anotação devem ser dirigidas a unidade de atendimento do domicílio fiscal do contribuinte, não competindo ao CARF decidir sobre a temática em preliminar de recurso voluntário ou em caráter liminar, assim como também não competia ao colegiado de primeira instância.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR. INTIMAÇÃO PESSOAL DO ADVOGADO DO CONTRIBUINTE. SIGILO FISCAL. INTIMAÇÃO PESSOAL DO PRÓPRIO DO CONTRIBUINTE. ENTENDIMENTO SUMULAR VINCULANTE. SÚMULA CARF Nº 110.

No âmbito do processo administrativo fiscal não há que se falar em intimação do resultado do julgamento ao advogado do contribuinte, uma vez que a lide tributária administrativa segue as premissas do sigilo fiscal. É entendimento sumulado ser incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. Intelecção da vinculante Súmula CARF nº 110.

#### PERÍCIA. REQUISITOS ESPECÍFICOS.

A realização de perícia, por meio de diligência, além do cumprimento dos requisitos legais pertinentes (Decreto nº 70.235/1972), exige a demonstração da efetiva existência de questão que demande conhecimentos específicos para dirimi-la.

Sendo a questão solucionada por prova pré-constituída ou sendo a matéria exclusivamente de direito, a perícia se apresenta desnecessária, indeferindo-se a sua produção.

A perícia não deve servir para substituir ou complementar o ônus probatório da parte, inclusive, nos termos da Súmula CARF nº 163, o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

#### COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO. GLOSA.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional – CTN, e não comprovada a origem e a liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas, as quais estavam confessados na GFIP.

É ônus do contribuinte comprovar o direito creditório vindicado.

#### MULTA DE MORA NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA EM GFIP. LEGALIDADE.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de mora, limitada em 20%, decorrente do lançamento de ofício nos casos de valores compensados indevidamente em GFIP, a teor do art. 89, §9º, da Lei nº 8.212, incluído pela Lei nº 11.941, combinado com o art. 35 da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 11.941, e art. 61, caput e §2º, da Lei nº 9.430.

#### MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP COM FALSIDADE DE DECLARAÇÃO.

A inserção em GFIP de direito creditório autodeclarado como crédito líquido e certo, sem que guarde qualquer lógica justificável, tratando-se de crédito completamente inexistente e não razoável, inescusável, caracteriza a falsidade da declaração GFIP e, conseqüentemente, a incorrência na imputação da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, exceto quanto ao pedido de efeito confiscatório da multa de mora por compensação indevida e da multa isolada por compensação em GFIP com falsidade, rejeitar a preliminar e, no mérito, na parte conhecida, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 396/422), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 365/388), consubstanciada no Acórdão nº 14-62.906 - 12ª Turma da DRJ/RPO, de 27/09/2016, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2010 a 30/06/2012

**COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ATRAVÉS DE GFIP. HIPÓTESES LEGAIS.**

Em face das disposições da Lei nº 8.212/1991, admite-se a compensação, no âmbito das contribuições previdenciárias, nos casos de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior ou de apuração de créditos em razão de retenções sobre notas fiscais/faturas relativas a serviços realizados com cessão de mão-de-obra ou empreitada. Entretanto, mesmo nessas hipóteses, a compensação deve se dar nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou seja, através de GFIP, de acordo com as respectivas regras pertinentes.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA. FIXAÇÃO DE PERCENTUAIS. INCOMPETÊNCIA LEGAL PARA REVISÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

Tendo sido atendidos pelo lançamento fiscal os limites e parâmetros legais pertinentes, não há o que considerar, no âmbito do processo administrativo fiscal, quanto às alegações de inobservância de princípios administrativos e constitucionais (tais como razoabilidade ou vedação ao confisco) em relação ao montante da multa aplicada.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. REGRAS ESPECÍFICAS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

O processo administrativo fiscal está sujeito, quanto à produção de provas, às regras do Decreto nº 70.235/1972, estando a sua realização condicionada a requisitos legais específicos, a serem devidamente cumpridos pelo Contribuinte, sob pena de indeferimento de plano.

**PERÍCIA. REQUISITOS ESPECÍFICOS.**

A realização de perícia, além do cumprimento dos requisitos legais pertinentes (Decreto nº 70.235/1972), exige a demonstração da efetiva existência de questão que demande conhecimentos específicos para dirimi-la.

**INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGRAS ESPECÍFICAS.**

A intimação do Contribuinte, quanto aos atos relativos ao processo administrativo fiscal, deve se dar nos termos e condições do Decreto nº 70.235/1972.

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. HIPÓTESES E REQUISITOS LEGAIS.**

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário dá-se, independentemente de outras formalidades, nas hipóteses previstas no artigo 151 do CTN, não dependendo, pois, de prévia e expressa declaração da Autoridade Administrativa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

**Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (DEBCADs 51.079.326-6 e 51.079.327-4) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 16/24)

devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 08/10/2015 (e-fl. 224), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Lançamentos fiscais. Objeto e fundamentos.

Na ação fiscal da qual resultou o presente processo (identificado pelo “COMPROT”) foram realizados os seguintes e respectivos lançamentos fiscais/autos de infrações (identificados pelo “DEBCAD”), com os correspondentes objetos:

| QUADRO I – PROCESSOS E LANÇAMENTOS FISCAIS |              |                                                                                                                           |
|--------------------------------------------|--------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| COMPROT                                    | DEBCAD       | OBJETO                                                                                                                    |
| 15586.720401/2015-16                       | 51.079.326-6 | Glosa de compensações indevidas de contribuições previdenciárias (matriz).<br>Período de 06/2010 a 06/2012.               |
|                                            | 51.079.327-4 | Multa isolada por realização de compensações indevidas de contribuições previdenciárias.<br>Período de 07/2010 a 10/2014. |
| 15586.720406/2015-31                       | 51.079.330-4 | Glosa de compensações indevidas de contribuições previdenciárias (filial).<br>Período de 06/2010 a 12/2012.               |
|                                            | 51.079.331-2 | Multa isolada por realização de compensações indevidas de contribuições previdenciárias.<br>Período de 07/2010 a 01/2013. |
| 15586.720261/015-78                        | 51.048.118-3 | Glosa de compensações indevidas de contribuições previdenciárias.<br>Período de 06/2010 a 12/2012.                        |
|                                            | 51.048.119-1 | Multa isolada por realização de compensações indevidas de contribuições previdenciárias.<br>Período de 07/2010 a 10/2014. |

O lançamento fiscal DEBCAD 51.048.119-1 compõe o processo COMPROT 15586.720261/2015-78, sendo a multa isolada por glosa de compensação do Processo nº 13770.720619/2015-50, com decisão terminativa contrária ao contribuinte (Acórdão DRJ nº 14-60.445), após recurso voluntário no qual se pediu a desistência por parcelamento da multa isolada.

O lançamento fiscal DEBCAD 51.048.118-3, em verdade (*retificando o quadro acima apresentado pela DRJ nestes autos*), compõe o processo COMPROT 13770.720619/2015-50 cujo acórdão da DRJ (nº 108-026.296, de 21/07/2022) foi proferido, por unanimidade, pela improcedência da impugnação, mantendo a integralidade da glosa de compensação.

[O referido Processo nº 13770.720619/2015-50 é julgado conjuntamente com estes autos no CARF]

Lançamentos fiscais. Razões e fundamentos.

A Fiscalização, em Relatório Fiscal (fls. 16/24), assim informa as razões que fundamentam as glosas realizadas:

1. A presente Auditoria Fiscal é referente ao Procedimento Fiscal nº 0720100201500075 tendo como motivação os valores lançados a título de Retenção 11%, correspondentes às retenções feitas pelas empresas Tomadoras de Serviços na Cessão de Mão-de-Obra, e para as quais não existe comprovação efetiva do destaque de Retenção em Notas Fiscais nos valores que a empresa registra na GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, o que deu origem ao Auto de Infração Debcad 51.079.326-6 (referente ao estabelecimento matriz). Os valores apurados pela fiscalização na totalização com base nas Notas Fiscais de Serviços apresentadas pela empresa não confere com os valores lançados na GFIP. A empresa

*apresentou as Notas Fiscais apenas para o estabelecimento matriz. O Auto de Infração corresponde a lançamentos referentes a Glosa de Compensações Indevidas e estão demonstradas nos Anexos de números 1 e 2.*

*O “Anexo 1 – Relação das Notas Fiscais com retenção no estabelecimento matriz – Vitória” relaciona as NFS emitidas e apresentadas pelo contribuinte, discriminando, entre outros dados, o valor da retenção destacada nas NFS. Foram examinadas as Notas Fiscais emitidas no estabelecimento matriz no período 06/2010 a 12/2012.*

*O “Anexo 2 – Demonstração dos Valores consignados a maior em GFIP a título de Retenção 11%” contém o quadro das diferenças apuradas. Verifica-se que a empresa se compensou a maior em quase todas as competências no período 06/2010 a 06/2012.*

Quanto à aplicação da multa isolada, mencionando os fundamentos legais que a legitima, a Fiscalização assim dispôs sobre as respectivas razões de fato:

*6.3. Declarando na GFIP créditos que não possui, efetuando compensações indevidas com valores superiores aos valores efetivamente retidos, o contribuinte tentou reduzir o montante da contribuição devida, numa clara intenção de evitar ou, no mínimo, postergar seu pagamento. Essa prática, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa e se encaixa perfeitamente na descrição de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64.*

*6.4. Dessa maneira, firmada a convicção de que o contribuinte agiu livre, consciente e dolosamente, foi aplicada a multa isolada prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, integrante do Auto de Infração nº 51.079.327-4.*

*(...).*

*7.1. O sujeito Passivo declarou nas GFIP nos campos RETENÇÃO SOBRE NOTA FISCAL/FATURA valores que não têm qualquer valor probatório, visto que está desacompanhada de documentação hábil e idônea a corroborar os valores ali descritos.*

*(...).*

*9. A conduta de incluir em GFIP, informações no campo (“Valor Compensado – Retenção”) com o intuito de reduzir contribuição social devida, conforme exposto no presente relatório de processo fiscal, configura, em tese, a prática de crime previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, razão pela qual será emitida REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com comunicação ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.*

Acompanham o Relatório Fiscal, conforme informa a Fiscalização, os seguintes anexos:

1. Anexo 1 (fls. 25/79), que informa, por competência, os dados relativos às notas fiscais/faturas, com a indicação dos respectivos tomadores, data de emissão, valor da nota e respectiva retenção.
2. Anexo 2 (fl. 104), que consolida, também por competência, as diferenças apuradas entre os valores das retenções, cujos montantes foram declarados em GFIP (portanto, efetivamente compensados) e os valores apurados com base no Anexo (correspondentes às retenções comprovadas pelo Contribuinte).
3. Anexo 3 (fl. 105), que demonstra o cálculo da multa isolada.

### Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 227/236), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Impugnação. Razões e fundamentos.

O Contribuinte apresentou tempestivamente suas Impugnações (fls. 227/236 – relativa ao lançamento DEBCAD 51.079.326-6 e fls. 258/278 – relativa ao lançamento DEBCAD 51.079.327-4), com as quais:

#### I – Impugnação ao lançamento DEBCAD 51.079.326-6

1. Protesta pela tempestividade da Impugnação.
2. Defende que as compensações – decorrentes de retenções realizadas em notas fiscais/faturas de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra que realizou – deram-se de forma regular, o que poderia ser comprovado por “nova perícia sobre as notas em anexo”, concluindo, a respeito:

*Com base no exposto, restará demonstrada, além da legalidade das compensações realizadas, a certeza e a liquidez do montante compensado, com efeitos sobre a anulação do auto de infração, lei como segue.*

3. Propõe que possa ter ocorrido apuração “de forma equivocada pelo fiscal” ou a “existência de um ato falho da contabilidade”. Menciona o montante médio de retenções mensais sofridas pelo Contribuinte e argumenta que, considerando as variações dos valores mensais lançados e a circunstância de que o Contribuinte teria também realizado “compensações de valores de contribuições previdenciárias a maior, recolhidas sobre verbas de natureza indenizatória ou em que não existia a contraprestação de serviço”, compensações estas que também

foram objeto de lançamentos fiscais (lançamentos DEBCAD 51.048.118-3 e DEBCAD 51.048.119-1).

4. Nessas circunstâncias, requer a realização de perícia, para responder aos seguintes quesitos:

*Portanto, e por ter sido o mesmo fiscal o responsável por analisar período tão extenso, comportando operações demasiadamente complexas, tem-se que mister a realização de nova perícia, com o fito de responder aos seguintes quesitos:*

*1 – Houve, por parte da empresa impugnante, compensação a maior de valores no período 06/2010 a 06/2012, de contribuições previdenciárias decorrentes de retenções realizadas em notas fiscais de serviços prestados?*

*2 – Em caso positivo, qual o correto valor compensado a maior?*

*3 – Os parâmetros de cálculo, tanto do valor atualizado, quanto da multa e dos juros, estão do acordo com a legislação?*

*4 – As alíquotas aplicadas encontram-se corretas?*

5. Quanto à incidência da multa isolada, argumenta, pelas razões que apresenta, que:

- O percentual aplicado constituiria infração aos princípios constitucionais da “vedação ao confisco tributário”, da “garantia constitucional ao direito de propriedade” da “isonomia tributária”, da “moralidade da administração pública federal”, da “capacidade contributiva” e da “estrita legalidade”.*
- O percentual aplicado não se “coadunaria” com a jurisprudência do STF.*
- Deveria, assim, ser “adotado patamar condizente com a realidade dos fatos”.*

6. Formula seus pedidos:

- Suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em face do que dispõe o artigo 151, inciso III, do CTN.*
- Concessão de prazo adicional de trinta dias, “para a juntada de toda a documentação de Notas Fiscais, relativas ao período, eis que as vias originais encontram-se na posse do fiscal”.*
- Reitera pedido de perícia, “com o fito de auditar, novamente, as Notas Fiscais em anexo, comprovando-se ao final, a equidade entre os valores retidos em Nota Fiscal e os valores compensados”.*
- Declaração de nulidade dos lançamentos fiscais, “em decorrência da inexistência de compensação a maior, nos termos da perícia requerida”.*
- A ratificação da legalidade “da compensação procedida derivada de créditos declarados existentes e comprovados”.*

- *Declaração do reconhecimento do “DIREITO da RECORRENTE de reaver os valores indevidamente retidos (créditos) sob forma de COMPENSAÇÃO” e da “REGULARIDADE da COMPENSAÇÃO efetuada, à luz das normas que regem a matéria”.*
- *Alternativamente, “reduzir o patamar fixado na multa”.*
- *A intimação do Contribuinte na pessoa de seu procurador, no endereço deste.*

## II – Impugnação ao lançamento DEBCAD 51.079.327-4

1. Protesta pela tempestividade da Impugnação.

2. Quanto à possibilidade de aplicação da multa isolada, ressalva:

*Nesse viés, a vertente impugnação se presta ao ato administrativo referente à multa isolada, lavrado à margem da Constituição Federal e da legislação atinente, conforme ficará amplamente explanado no presente recurso.*

*Até mesmo porque, no que diz respeito à multa isolada (§10, art. 89, Lei n. 8.212/91), o Conselho de Recursos Fiscais – CARF já se posicionou no sentido de que a referida sanção somente será aplicada nos casos em que restar configurada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.*

*Por assim ser, tal como será demonstrado nos tópicos que seguem, a autoridade fiscal não obteve sucesso em adimplir para com o seu ônus, sendo esse o de provar que restou configurada a hipótese de falsidade da declaração, por meio da descrição de seus elementos objetivo e subjetivo, descrição essa que não pode ser suprida pela presunção de veracidade do ato administrativo.*

*Até mesmo porque, a bem da verdade, a fiscalização não logrou êxito em comprovar a falsidade da declaração, nem o intuito de fraudar, razão pela qual deve ser declarada a improcedência da multa isolada aplicada.*

3. Repete os argumentos relativos à possibilidade ter ocorrido apuração “de forma equivocada pelo fiscal” ou a “existência de um ato falho da contabilidade”, mencionando o montante médio de retenções mensais sofridas pelo Contribuinte como evidência da possibilidade da ocorrência de “equivoco” no lançamento fiscal.

4. Aduz que, em face da “ausência de compensação indevida” (lançamento DEBCAD 51.079.326-6), a multa isolada, que decorre daquele, não seria cabível, ou ocorreria “a nulidade deste per si, por restar ausente o elemento subjetivo autorizativo da imposição da multa isolada”.

5. Além do mais, continua, “tem-se que o valor arbitrado a título de multa isolada demonstra-se desarrazoado, possuído, de forma nítida, caráter confiscatório, com reflexos sobre o devido processo legal material e o direito à propriedade da impugnante”.

6. Nega que o Contribuinte tenha procedido dolosamente, ao realizar as compensações, requisito legal este de incidência da multa – o dolo – não demonstrado pela Fiscalização.

7. Faz referência à Lei nº 8.212/1991, para extrair à seguinte conclusão:

*Nesse ponto, há de ser destacado que a Lei nº 8.212/91 não definiu o que seria falsidade de declaração, no entanto, parece razoável admitir que seja aquela realizada sem lastro documental para as informações nela inseridas. Ou seja, não seria nem configurada, nem presumível, pela mera falta de apresentação de documentos, mas sim pela efetiva comprovação, por meio dos meios disponíveis, de que o sujeito passivo inseriu informação diversa da real para reduzir/afastar/retardar o recolhimento do tributo.*

*De mais a mais, a constatação de que houve a inserção de informação diversa da realidade somente configurará a falsidade de declaração quando restar comprovado o dolo específico, elemento subjetivo do tipo, sendo esse o ânimo de reduzir/afastar/retardar o recolhimento do tributo.*

*(...).*

*No caso em espécie, as compensações realizadas foram devidas, em razão da existência de créditos em favor do impugnante.*

*Ao mais, quanto à falsidade da declaração afirma-se que a mesma não restou comprovada, como exigido pela Lei. A autoridade fiscal não logrou êxito em demonstrar, através dos meios disponíveis, que o impugnante inseriu nas GFIPs informações diversas da realidade fática, e ainda, que o teria feito de maneira intencional, com o fito de reduzir/afastar/retardar o recolhimento dos tributos.*

*Por assim ser, a autoridade fiscal não obteve sucesso em adimplir para com o seu ônus, sendo esse o de provar que restou configurada a hipótese de falsidade da declaração, por meio da descrição de seus elementos objetivo e subjetivo, descrição essa que não pode ser suprida pela presunção de veracidade do ato administrativo.*

*Por bem da verdade, a fiscalização não logrou êxito em comprovar a falsidade da declaração, nem o intuito de fraudar, razão pela qual deve ser declarada a improcedência da multa isolada aplicada.*

8. Transcreve decisões do CARF que abonariam sua tese, quanto aos requisitos legais de validade da aplicação da multa isolada.

9. Reitera argumentação de que o percentual aplicado seria incompatível com os princípios constitucionais da “vedação ao confisco tributário”, da “garantia constitucional ao direito de propriedade” da “isonomia tributária”, da “moralidade da administração pública federal”, da “capacidade contributiva” e da “estrita legalidade”.

10. Ressalva que promoveu a entrega das GFIP e, por isso:

*O impugnante cumpriu com a obrigatoriedade da entrega de suas GFIPs – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, conforme disposições estabelecidas nas Leis 8.036/90, 8.212/91, 8.213/91 e legislação posteriores.*

*Tais informações prestadas em GFIP's demonstram, inequivocamente, a realidade dos recolhimentos de FGTS e das contribuições realizadas pela impugnante em relações às suas obrigações e empregados perante o Ministério da Fazenda, sendo corretamente aplicados os conceitos de base de cálculo/alíquotas.*

*In casu, se vislumbra a transparência, pontualidade e a formalização das informações prestadas pelo impugnante em sua GFIPs, sendo inconfundível sua prática de apresentação de informações e documentos perante a Impugnada, principalmente no tange às compensações realizadas provenientes de créditos de ação judicial.*

*Portanto, inexistente qualquer suporte fático e legal para que se mantenha as alegações em destaque.*

11. Acrescenta, quanto ao elemento subjetivo da prática de compensações em GFIP, na forma empreendida:

*Conforme já esclarecido acima, resta consignado que os valores lançados pelo impugnante nas suas GFIPs refletem a apurações de recolhimentos devidos que sobrevieram de créditos declarados existentes e comprovados, decorrentes de retenções mensais realizadas por empresas contratantes sobre as Notas Fiscais da impugnante. No mais, denota-se que a impugnante comprova a sua INDUBITÁVEL BOA-FÉ,*

*submetendo todas as informações, procedimentos e documentos ao crivo do Judiciário e do próprio Fisco, o que se materializou nos autos do Mandado de Segurança nesta mencionado.*

12. Assim, não há, em absoluto, que se falar em má-fé ou em indícios de falsidade, devendo ser afastada não só a absurda, desproporcional, desarrazoada e confiscatória (CF, art. 150, inciso IV) multa isolada de 150%, julgando-se o AI referente a esta penalidade TOTALMENTE IMPROCEDENTE.

13. Formula seus pedidos:

- *Seja declarada nula ou, alternativamente, seja reduzido o patamar da multa aplicada.*
- *A intimação do Contribuinte na pessoa de seu procurador, no endereço deste.*

As Impugnações encontram-se acompanhadas por documentos societários diversos, procurações e cópias de julgados do CARF (fls. 237/255 e fls. 279/345).

O Contribuinte foi, na sequência, intimado para regular a representação, em relação a um dos lançamentos fiscais realizados (fls. 350/352).

Não tendo cumprido a intimação, foi realizada a separação de parte de lançamento fiscal, para prosseguimento em separado (fls. 353/355).

O Contribuinte, finalmente, em 25/01/2016, apresentou nova manifestação (fl. 257), acompanhada de cópias de procuração (fls. 358/359), com a qual requer:

- *A juntada de procuração.*
- *A suspensão da exigibilidade do crédito tributário que havia sido apartado.*
- *A intimação do Contribuinte na pessoa de seu procurador, no endereço deste.*

Foi, então, promovido cancelamento da transferência do crédito tributário para processo específico de cobrança (fls. 361/363).

### **Do Acórdão de Impugnação**

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal, bem como para proceder com a homologação da compensação.

Requer a suspensão da exigibilidade e, por eventualidade, a redução da multa de mora e da multa isolada, além de intimações pessoais no nome do patrono.

Apresenta trabalho técnico de aferição do alegado direito creditório (e-fls. 423/433) com planilhas anexas (e-fls. 434/553), o qual denomina de laudo pericial particular encomendado apto a demonstrar a licitude dos créditos utilizados (e-fl. 399). Requer a realização de nova perícia.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

## VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 08/11/2016, e-fl. 393, protocolo recursal em 08/12/2016, e-fl. 395), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

#### - Pretensão de discutir inconstitucionalidade: Multa de mora confiscatória

Pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidade da multa de mora (limitada em 20%) e da multa isolada por compensação com falsidade (fixada em 150%) sob viés de efeito confiscatório e baseando-se, também, em diversos princípios.

Ocorre que, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade

judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, 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.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei, pontuo que o efeito desta declaração se estende sobre a discussão envolvendo: **(i)** pretensão de reconhecimento de efeitos confiscatórios e inconstitucionais da multa de mora por compensação indevida e da multa isolada por compensação em GFIP com falsidade.

Por conseguinte, conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer pretensão de efeito confiscatório da multa de mora por compensação indevida e da multa isolada por compensação em GFIP com falsidade.

#### **Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito**

##### **- Pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário**

O recorrente pretende em pedido expresso e consignado em recurso voluntário a suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado.

Pois bem. Entendo que não há o que ser deferido em contencioso administrativo fiscal pelo CARF em relação ao assunto, pelo que é caso de rejeição preliminar. Explico.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre da própria interposição do recurso voluntário, de forma automática, por força do inciso III do art. 151 do CTN, sendo o cadastramento da suspensão e o requerimento de sua adequada anotação efetivado e dirigido, quando necessário, para a unidade de atendimento do domicílio fiscal do contribuinte, não competindo ao CARF decidir sobre a temática em preliminar de recurso voluntário ou em caráter liminar.

O rito do Decreto-Lei nº 70.235, que rege o processo administrativo fiscal, não prevê fase de concessão de antecipação de tutela ou de concessão de liminar para evitar risco de dano.

Não compete ao CARF, tampouco competia ao colegiado de primeira instância, reconhecer suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Sendo assim, não compete ao CARF deferir suspensão de exigibilidade, conquanto reconheça, em *obiter dictum*, que há o direito à suspensão da exigibilidade, até de forma automática, porém deve ser implementado e discutido junto à autoridade administrativa na origem, caso, por eventualidade, não tenha sido suspenso automaticamente quando da apresentação do recurso voluntário e os efeitos da suspensão devem ocorrer até o trânsito em julgado administrativo.

Sendo assim, não há o que se deferir pelo CARF, sendo caso de rejeitar a proposição da temática como preliminar.

**- Pedido de intimação pessoal do advogado do contribuinte**

O recorrente pretende em pedido expresso e consignado em recurso voluntário que as intimações ocorram de forma pessoal ao advogado do contribuinte.

Pois bem. No âmbito do processo administrativo fiscal não há que se falar em intimação do resultado do julgamento ao advogado do contribuinte, uma vez que a lide tributária administrativa segue as premissas do sigilo fiscal.

É entendimento sumulado ser incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. Intelecção da vinculante Súmula CARF nº 110.

Sendo assim, não há o que se deferir pelo CARF, sendo caso de rejeitar a proposição da temática como preliminar.

**- Pedido de realização de perícia**

O recorrente requereu a realização de nova perícia. Diz que o valor a maior supostamente compensado, a saber, R\$ 164.567,42, pode, na eventualidade, ter sido apurado de forma equivocada pela auditoria fiscal. Pondera que o volume mensal de retenção que suporta pela prestação de serviços que executa mediante cessão de mão de obra dá verossimilhança ao direito creditório que foi declarado em GFIP e utilizado como crédito para proceder com a

compensação. Apresenta quesitos e indica assistente técnico. Sustenta que o fiscal examinou períodos longos e grandes volumes de dados, podendo ter incorrido em erros.

Muito bem. O caso dos autos está bem instruído, com documentação de suporte que lastreia o lançamento e foi oportunizado na impugnação que o contribuinte produzisse provas, a despeito de não ter apresentado nada de substancial em termos de contrapor a documentação juntada pela fiscalização. A rigor, o contribuinte, por ocasião da impugnação, teve oportunidade de juntar todos os documentos necessários para sua defesa e, adicionalmente, em recurso voluntário, apresenta parecer técnico que não prescinde de maiores esclarecimentos. Trata-se de questão meritória acerca do direito creditório em si mesmo.

Neste sentido, a perícia deve ser indeferida, pois a sua realização, por meio de diligência, além do cumprimento dos requisitos legais pertinentes (Decreto nº 70.235/1972), exige a demonstração da efetiva existência de questão que demande conhecimentos específicos para dirimi-la, o que não é o caso no momento.

Veja-se. Sendo a questão solucionada por prova pré-constituída ou sendo a matéria exclusivamente de direito, a perícia se apresenta desnecessária, indeferindo-se a sua produção. Fato é que, diante das provas produzidas, quando não seja necessário esclarecimentos acerca delas, deve o julgador decidir o mérito, a partir dos elementos colacionados aos autos, firmando no seu discurso decisório o *standard* probatório mínimo que exige como necessário para a compreensão do atendimento, ou não, da suficiência probatória do fato.

Lado outro, a perícia não deve servir para substituir ou complementar o ônus probatório da parte, inclusive, nos termos da Súmula CARF nº 163, “[o] indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Sendo assim, rejeito o pedido de realização de perícia.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa à glosa de compensação em GFIP por entender a fiscalização inexistir parte significativa do direito creditório declarado, sendo a parcela glosada decorrente de retenções de 11% por prestação de serviços em situação de cessão de mão de obra. Além da glosa, houve a efetivação de lançamento de ofício, tendo havido a imputação de multa de mora por compensação indevida e a imputação de multa isolada por compensação com falsidade declarando direito creditório que seria sabidamente inexistente.

O contribuinte se insurge contra a glosa de compensação e o lançamento, pretendendo o reconhecimento da regularidade da compensação. Caso vencido, requer a redução da multa de mora e da multa isolada. Sustenta que seu direito creditório é legítimo e correto.

À análise.

Dividirei a abordagem em capítulos, conforme segue.

#### - Glosa de compensação

As glosas de compensação em GFIPs se processaram por ausência de certeza e de liquidez nos aduzidos direitos creditórios que seriam decorrentes de retenções de 11% por prestação de serviços em situação de cessão de mão de obra.

A Fiscalização, em Relatório Fiscal (e-fls. 16/24), informa que não existe comprovação efetiva do destaque de Retenção em Notas Fiscais nos valores que a empresa registra em GFIP.

A fiscalização anota que os valores apurados na totalização com base nas Notas Fiscais de Serviços apresentadas pela empresa não confere com os valores lançados em GFIP, no período 06/2010 a 12/2012. Consta que a empresa, durante procedimento fiscal, apresentou as Notas Fiscais apenas para o estabelecimento matriz.

No Anexo 1 do relatório fiscal (e-fls. 25/103) a fiscalização tem o cuidado de fazer constar a relação das Notas Fiscais com retenção no estabelecimento matriz emitidas e apresentadas pelo contribuinte, discriminando, entre outros dados, o valor da retenção destacada nas NFs e indicar uma a uma por competência, data, valor total, valor do destaque da retenção e numeração da nota fiscal de serviço.

No Anexo 2 do relatório fiscal (e-fls. 104) são demonstrados, concentrado por competência, os valores consignados a maior em GFIP a título de Retenção 11% (*contém o quadro das diferenças apuradas*). Consta que a autuada se compensou a maior em quase todas as competências no período 06/2010 a 06/2012. A síntese do referido quadro segue:

| Competência | Valor da Retenção informado em GFIP | Total de Retenção pelos destaques em Nota Fiscal de Serviços | Diferença dos valores declarados a maior e apropriados para compensar sem comprovação |
|-------------|-------------------------------------|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| jun/10      | 179.453,74                          | 166.348,35                                                   | 13.105,39                                                                             |
| set/10      | 189.749,87                          | 183.661,23                                                   | 6.088,64                                                                              |
| nov/10      | 171.707,61                          | 161.076,11                                                   | 10.631,50                                                                             |
| jan/11      | 185.619,74                          | 184.871,75                                                   | 747,99                                                                                |
| mar/11      | 190.849,12                          | 188.959,58                                                   | 1.889,54                                                                              |
| mai/11      | 184.003,85                          | 180.187,38                                                   | 3.816,47                                                                              |
| jun/11      | 213.866,97                          | 186.113,37                                                   | 27.753,60                                                                             |
| jul/11      | 296.782,81                          | 258.927,76                                                   | 37.855,05                                                                             |
| ago/11      | 253.554,87                          | 249.514,95                                                   | 4.039,92                                                                              |

|        |            |            |           |
|--------|------------|------------|-----------|
| out/11 | 238.301,02 | 232.451,19 | 5.849,83  |
| nov/11 | 210.677,08 | 199.196,67 | 11.480,41 |
| dez/11 | 197.385,86 | 194.486,06 | 2.899,80  |
| jan/12 | 184.928,39 | 175.706,50 | 9.221,89  |
| fev/12 | 180.716,43 | 168.818,58 | 11.897,85 |
| abr/12 | 172.935,49 | 172.382,12 | 553,37    |
| mai/12 | 179.073,09 | 170.221,85 | 8.851,24  |
| jun/12 | 197.273,75 | 189.388,82 | 7.884,93  |

O recorrente sustenta que apresenta trabalho técnico particular de aferição do alegado direito creditório (e-fls. 423/433) com planilhas anexas (e-fls. 434/553), o qual demonstraria a licitude dos créditos utilizados.

Aduz que a fiscalização errou ao glosar os créditos compensados decorrentes de retenção, haja vista que os serviços foram prestados e os valores efetivamente retidos a maior. Alega que o perito particular concluiu que a empresa somente se apropriou do valor de R\$ 56.893,54 a maior, no período fiscalizado. Portanto, o valor seria bem difere do apontado na autuação fiscal.

Diz, ainda, que *“no que toca ao valor a maior de resquício, não se sabe, ao certo, se o mesmo é ou não justificável, ao passo que não houve tempo hábil a analisar o período anterior e eventual existência de créditos passíveis de compensação com origem em retenções anteriores”*.

Explica que atua como pessoa jurídica prestadora de serviços de vigilância e segurança, realizando, pois, cessão de mão de obra, motivo pelo qual, nos termos do art. 31, Lei nº 8.212, tem o percentual de 11% sobre o valor das notas fiscais que emite retido, pela fonte tomadora do serviço (contratante) quando do recebimento pelos serviços prestados. Nesse contexto, alega que, por ser empresa cedente de mão de obra, e tendo por base o §1º do art. 31, realizou a compensação dos valores retidos à título de INSS (11%).

Sustenta que, tendo havido retenções pretéritas, apenas exerceu o direito à compensação tributária dessas retenções, nos termos do §1º do art. 31 da Lei nº 8.212, deduzindo somente as parcelas relativas às retenções efetivadas.

Muito bem. Em certa medida, o recorrente alega que há equívoco da fiscalização e que uma análise dos valores, considerando o montante médio mensal, aponta para a existência do direito creditório.

Ocorre que, apesar de pretender a regularidade do seu proceder, não apresenta documentação de suporte comprobatória de seu vindicado crédito.

Aliás, o próprio parecer técnico que colacionou não atesta a plenitude do direito creditório e não se presta a infirmar os valores lançados. Isto porque, contém argumento não sustentável ao pontuar que, a despeito de compensações a maior, que ensejou a autuação, na forma das competências anotadas pela fiscalização (Anexo 2, e-fl. 104), haveria utilização de

direito creditório a menor a partir da análise das retenções de notas fiscais de outras competências, de modo a haver sobras para apropriar nas competências problemáticas.

Em que pese tal argumento, fato é que nas competências que se diz que apropriou crédito a menor, não há controvérsia fiscal para elas e o aproveitamento como pretendido não socorre o contribuinte, vez que o procedimento é de sua responsabilidade e as alegadas eventuais sobras não estão contextualizadas como objeto de declaração em GFIP.

Fala-se, apenas a título de exemplo, em sobras nas competências de julho e agosto de 2010, porém as competências não estão incluídas no lançamento conforme Anexo 2 (e-fl. 104). Se referidas competências têm ainda sobras de crédito, elas não estão no contexto do direito creditório declarado e compensado que é controverso nos autos. Ademais, não é provado que as eventuais sobras, se existirem, não tenham sido objeto de outra compensação específica. Além do mais, pelos normativos sobre compensação de retenção de 11%, o saldo da retenção remanescente da compensação efetuada na própria competência, a critério da empresa contratada, que suportou retenções, poderá ser compensado nas competências subsequentes, desde que prestada essa informação em GFIP. Se não há a informação específica em GFIP, inexistente apropriação da referida competência e o aproveitamento pode ser para competências subsequentes e não para ajustes amplos, que, inclusive, poderia criar contexto de aproveitamento em competências passadas anteriores. Há que se ter por premissa que o valor de eventual saldo remanescente para ser compensado ou restituído é o valor da retenção declarado na GFIP pelo sujeito passivo, em observância à legislação de regência.

O racional serve para outras competências em igual sentido.

Logo, o parecer técnico não socorre o contribuinte.

Em realidade, o que se observa é o contexto de inexistência do direito creditório na forma apontada pela fiscalização. O contribuinte sequer consegue infirmar o Anexo 1 para pretender readequar o Anexo 2 das peças que compõe o relatório fiscal.

Veja-se que a fiscalização ao iniciar a auditoria, emitiu, em 19/02/2015, o Termo de Início de Procedimento Fiscal (e-fls. 166/167), na qual fez constar, dentre suas requisições:

*a - Se a compensação se dá com base em decisão judicial ou não. Em caso positivo, apresentar cópia da mesma.*

*b - Planilhas detalhadas dos valores compensados. As demonstrações deverão conter:*

*- Valores Originários do Suposto Indébito;*

*- Critérios de Atualização;*

*- Valores de correção de juros e valores finais atualizados e as competências que constituem objeto da respectiva compensação.*

Na sequência, foram emitidos os Termos de Intimação 1, 2 e 3 (e-fls. 168/169, 170/171 e 172/173), que, sucessivamente, trataram da mesma questão:

- Termo de Intimação 1 (emitido em 20/03/2015):

*4 - Com relação às compensações efetuadas pela empresa em 2010, 2011 e 2012, a empresa deverá informar e apresentar:*

*a - Planilhas detalhadas dos valores compensados. As demonstrações deverão conter:*

*- Valores originários do suposto indébito;*

*- Critérios de Atualização;*

*- Valores de correção de juros e valores finais atualizados e as competências que constituem objeto da respectiva compensação;*

*b - Em síntese, a empresa deverá demonstrar como chegou aos valores finais compensados.*

- Termo de Intimação 2 (emitido em 03/06/2015):

*- A apresentação das Notas Fiscais emitidas no período 06/2010 a 12/2012;*

*- A relação, através de planilha, das Notas Fiscais emitidas no período acima citado. A relação deverá conter:*

*a - Nº da Nota Fiscal;*

*b - Data de emissão;*

*c - Tomador de serviço;*

*d - Destaque da retenção.*

- Termo de Intimação 3 (emitido em 17/06/2015):

*Solicitamos do Contribuinte:*

*- A apresentação das Notas Fiscais emitidas no período 06/2010 a 12/2012;*

*- A relação, através de planilha, das Notas Fiscais emitidas no período acima citado. A relação deverá conter:*

*a - Nº da Nota Fiscal;*

*b - Data de emissão;*

*c - Tomador de Serviço - Nome e CNPJ;*

*d - Destaque da retenção.*

*A não apresentação/atendimento dos documentos / esclarecimentos solicitados autoriza glosa integral das diferenças encontradas entre os valores informados como Retenção e os valores encontrados como recolhidos nas Guias de Recolhimentos com código de pagamento 2631. Não existe compatibilidade entre os valores informados pela empresa em GFIP como Retenção e as Guias 2631 recolhidas pelos tomadores de serviço da empresa. Não existe compatibilidade em nenhuma competência. Somente a apresentação das Notas Fiscais fará prova.*

Do contexto, é possível constatar que o contribuinte teve várias oportunidades para demonstrar documentalmente os montantes das retenções a que teria sido submetido pelos seus respectivos tomadores de serviços. Aliás, para demonstrar os valores lançados a fiscalização elaborou o Anexo 1 (e-fls. 25/103, período de 06/2010 a 06/2012, no qual são identificadas cada uma das notas fiscais consideradas) e o Anexo 2 (e-fl. 104, no qual são demonstradas as diferenças entre as compensações realizadas pelo contribuinte e os respectivos montantes). O contribuinte poderia demonstrar quais notas fiscais teriam sido indevidamente incluídas com retenções a menor, ou quais notas fiscais com retenção não teriam sido incluídas pela fiscalização e quais valores glosados não corresponderiam às diferenças entre os montantes compensados em GFIP e os apurados pela auditoria fiscal. Porém, isso não é realizado.

É, pois, insofismável que a fiscalização demonstrou documentalmente que empreendeu as diligências necessárias para verificar a exatidão dos valores compensados (*com intimação e reintimações formais e específicas para que o contribuinte apresentasse os documentos fiscais e correspondentes demonstrativos*) e demonstrou detalhadamente (Anexos 1 e 2) as diferenças apuradas. Conquanto, o contribuinte não consegue infirmar as glosas.

A inexorável conclusão que se impõe é a de que o sujeito passivo realizou compensações em GFIP (*reduziu os respectivos montantes mensais das contribuições previdenciárias declaradas como devidas*) sem que tenha apresentado a devida e necessária comprovação da procedência de seu proceder, declarou direito creditório como líquido e certo sem apresentar a prova dos créditos, no que foi glosado (nas diferenças a maior).

Fato é que o contribuinte se limita a presumir a eventual ocorrência de “equivoco” da fiscalização, mas não há uma prova contundente de erros. O contribuinte compara a contribuição média mensal devida com os valores das diferenças apuradas, do que extrai a conclusão de que os valores considerados seriam razoáveis e que poderiam até mesmo ser atribuíveis às compensações que teriam fundamento das contribuições incidentes sobre as “verbas indenizatórias”, porém, tal racional, não se sustenta.

Não se apresenta um único documento fiscal com valores de retenções que afastem a glosa, não demonstra qualquer inconsistência ou incorreção nos dados e valores considerados pela fiscalização ao compor os informes fiscais. Não há dúvida de que o sujeito passivo simplesmente se declarou titular de crédito que não possuía ou que não se esforça em demonstrar, quando instado formalmente a fazê-lo; por isso, são acertadas as glosas.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Multa de mora**

O contribuinte questiona a multa de mora e requer, ao menos, a redução.

Ocorre que, conforme admissibilidade, o afastamento por princípios ou efeito confiscatório não é tema conhecido no contencioso administrativo fiscal, pois prevalece o princípio da constitucionalidade das leis.

Dito isto, a aplicação da multa de mora (limitado em 20%) ao caso em espécie decorre de plena aplicação da legislação tributária-previdenciário, pelo que não há reparos no lançamento, a teor do art. 89, §9º, da Lei nº 8.212, incluído pela Lei nº 11.941, combinado com o art. 35 da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 11.941, combinado com o art. 61, caput e §2º, da Lei nº 9.430.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Multa isolada por compensação com falsidade na declaração dos créditos em GFIP (Lei nº 8.212, art. 89, §10)**

O contribuinte questiona, ainda, a multa isolada e requer, ao menos, a redução.

Sustenta que não há o dolo específico para aplicar a multa isolada. Diz que não houve intenção de sonegar e que foram entregues as GFIPs de forma regular. Pondera ter se pautado conforme os preceitos da boa-fé e moralidade.

Muito bem. Consta como incontroverso que o contribuinte utilizou créditos sequenciados, em vários anos-calendário, declarados a maior de forma totalmente injustificada, não sendo capaz de infirmar o Anexo 2 do relatório fiscal (e-fl. 104), apesar de intimado e reintimado. Neste horizonte, a multa isolada é devida por falsidade na compensação, na forma do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, sendo entendido como falsear a GFIP declarar créditos líquidos e certos e compensar sem que se tenha efetivos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para dispor. O contribuinte pleiteia créditos que sequer consegue efetivamente explicar e comprovar, no que se refere as constantes e variadas diferenças. Não se trata de mero erro, mas de declaração inconsistentemente a maior do que o efetivamente faz jus.

Neste sentido, a inserção em GFIP de direito creditório autodeclarado como créditos líquidos e certos, sem que guarde qualquer lógica justificável, nas diferenças apontadas com rotina e constância, tratando-se de crédito completamente inexistente e não razoável, inescusável, caracteriza a falsidade de declaração GFIP e, consequentemente, a ocorrência da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212.

Em específico, vê-se conduta reiterada, sequenciada. Não se trata de mera presunção, mas constatação pela autoridade fiscal de exercício de compensação indevida com falsidade, porque contrária à lei, declarando certeza e liquidez sobre créditos sabidamente inexistentes, motivando, em consequência, a aplicação da multa isolada prevista no §10, do art. 89, da Lei nº 8.212/91.

Portanto, há a prova do falsear a declaração GFIP ao declarar possuir créditos líquidos e certos, sem que se tenha efetivos créditos e não se trate de mero erro ou de questões interpretativas controversas. No caso dos autos, simplesmente, não há quaisquer controversas quanto a absoluta inexistência do direito creditório declarado como existente, líquido e certo. Cuida-se de erro inescusável o qual assinala a falsidade da declaração.

Importante dizer, inclusive, que a multa isolada não foi aplicada por mera não homologação de GFIP. Deveras, não poderia haver uma imputação objetiva. É preciso demonstrar um falsear (elemento específico) para aplicar a referida multa isolada. Não basta uma mera não homologação do crédito, por si só. É necessário o “*algo a mais*”, mas não necessariamente um dolo fraudatório ou elementos de sonegação e conluio da Lei nº 4.502, de 1964. É preciso comprovar uma falsidade, um falsear.

No caso da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212 é necessária a demonstração da falsidade da declaração e essa “falsidade” não se dá com uma mera divergência do crédito. É preciso que tenha sido observado um fato suficientemente inescusável que possa objetivamente indicar a falsidade que sustenta normativamente a multa isolada.

No caso presente, observou-se o relato consistente na declaração de direitos creditórios sempre em valores a maior, consistentemente, sem que houvesse qualquer respaldo ou controvérsia. Tratava-se de crédito puramente inexistente. Disso resulta a multa isolada.

No caso, a multa isolada aplicada observou o parâmetro e regra legal, de modo que não pode ser afastada em contencioso administrativo fiscal sob argumento de ser excessiva ou confiscatória. É aplicada por força normativa vigente (*Lei nº 8.212, art. 89, § 10*).

Referido dispositivo da multa isolada (*Lei nº 8.212, art. 89, § 10*) foi mencionado, *obiter dictum*, como sendo constitucional por Sua Excelência Ministra Rosa Weber, no Tema 736 (ADI 4905), quando apreciava a inconstitucionalidade §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 (com redação dada pela Lei 12.249/2010). Veja-se:

Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União Federal contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que, em sede de mandado de segurança, afastou a aplicabilidade das multas previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 (com redação dada pela Lei 12.249/2010) nos casos onde não se caracteriza a má-fé do contribuinte, aplicando precedente de sua Corte Especial que, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade 5007416-62.2012.404.0000, declarou a inconstitucionalidade de referidos dispositivos.

(...)

(...)

Delineado esse contexto, observo que a legislação tributária federal contempla um **conjunto de medidas punitivas especificamente direcionadas a punir** os contribuintes que, **agindo com má-fé e abuso de direito**, pratiquem comportamentos ilícitos, com o propósito de obter restituição ou compensação de créditos inexistentes ou avaliados a maior, mediante o uso de **declarações falsas** ou **comportamentos fraudulentos**, valendo destacar, dentre outras sanções de natureza civil, tributária, administrativa ou penal, **as seguintes sanções pecuniárias:**

(...)

( **b** ) Multa de 150 (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, **por meio de declarações comprovadamente falsas**, em relação às **contribuições previdenciárias** de que trata a Lei 8.212/91:

**Lei 8.212/1991**

(...)

**Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei**, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser **restituídas** ou **compensadas** nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

**§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...)

(...)

Todas essas modalidades de sanções tributárias referem-se aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Ao contrário das multas previstas nos **§§ 15 e 17** da Lei nº 9.430/96, que têm como hipótese de incidência a **mera recusa administrativa da homologação** do pedido de restituição ou da declaração de compensação tributária, as medidas punitivas anteriormente mencionadas (**itens a, b e c**), pressupõe, necessariamente, **a comprovação da realização de declarações fraudulentas** pelo contribuinte ou **a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio** entre os interessados.

Essas medidas sancionatórias, como se vê, foram todas instituídas sob a perspectiva da prática **comprovada** de comportamentos **motivados pela má-fé e pelo abuso de direito** dos contribuintes.

Já as sanções pecuniárias previstas nos **§§ 15 e 17** do art. 74 da Lei nº 9.430/96, de outro lado, resultam do simples exercício pelo contribuinte do direito de postular à Administração Pública a apreciação de sua pretensão de ressarcimento ou compensação de valores que, segundo seu entendimento, foram pagos indevidamente.

Entendo, por isso mesmo, assistir razão ao eminente Ministro Gilmar Mendes quando enfatiza, em seu voto, que as sanções pecuniárias em questão acham-se em desconformidade com os postulados que informam o **princípio da proporcionalidade**, especialmente sob a perspectiva da **adequação** que deve existir entre o **conteúdo** dos atos estatais e as **finalidades** por eles pretendidas.

É que, no caso, embora as penalidades administrativas tenham sido criadas com o propósito de coibir **comportamentos maliciosos e práticas fraudulentas**, como enfatizado pela própria AGU, em nenhuma das hipóteses previstas nos **§§ 15 e 17** do art. 74 da Lei nº 9.430/96 existe previsão que qualquer conduta abusiva ou enganosa atribuível ao contribuinte.

Na verdade, referidas penalidades decorrem do mero indeferimento do pedido formulado em sede administrativa, ainda que o pleito tenha por fundamento pretensão **amparada pela boa-fé** do contribuinte.

A inserção em GFIP de direito creditório autodeclarado como crédito líquido e certo, sem que guarde qualquer lógica justificável, tratando-se de crédito completamente inexistente e não razoável, inescusável, caracteriza a falsidade da declaração GFIP e, conseqüentemente, a incorrência na imputação da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212.

Por fim, em relação ao pedido de redução da multa isolada por viés de excessividade, é preciso lembrar, conforme destacado na admissibilidade, que o afastamento de norma legal por princípios ou efeito confiscatório de multa não é tema conhecido no contencioso administrativo fiscal, pois prevalece o princípio da constitucionalidade das leis.

Dito isto, a aplicação da multa isolada (de 150%) ao caso em espécie decorre de plena aplicação da legislação tributária-previdenciário, pelo que não há reparos no lançamento, a teor do art. 89, §10, da Lei nº 8.212.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso.

Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo o pedido de efeito confiscatório da multa de mora por compensação indevida e da multa isolada por compensação em GFIP com falsidade; rejeito a preliminar de deferimento de suspensão da exigibilidade por ser essa ocorrência automática e competir o cadastramento a unidade de origem, sendo lá formulados pedidos de anotação da suspensão, não havendo o que ser deferido pelo órgão julgador; rejeito a preliminar de intimação pessoal do advogado do contribuinte; indefiro o pedido de diligência para realização de perícia; e, no mérito, quanto a parte conhecida, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, exceto quanto ao pedido de efeito confiscatório da multa de mora por compensação indevida e da multa isolada por compensação em GFIP com falsidade, rejeito a preliminar e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros**