



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16027.720712/2017-37
ACÓRDÃO	2102-004.296 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CSC COMPUTER SCIENCES BRASIL S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2014

MULTA ISOLADA. ART. 89, §10, DA LEI Nº 8.212/1991. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. AUSÊNCIA DE DOLO. NÃO INCIDÊNCIA.

A aplicação da multa isolada prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991 pressupõe a ocorrência de compensação indevida acompanhada de declaração eivada de falsidade, a qual, no âmbito do direito tributário sancionador, demanda a presença de elemento subjetivo doloso. A adoção de interpretação jurídica plausível acerca da natureza de verbas integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ainda que posteriormente afastada pela Administração, não se confunde com declaração falsa apta a ensejar a penalidade. Inexistindo comprovação de dolo ou de conduta fraudulenta, mostra-se indevida a aplicação da multa isolada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento da multa isolada.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Fernando Gomes Favacho, Cleber Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-85.397, proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra Auto de Infração lavrado para exigir multa isolada no percentual de 150%, aplicada com fundamento no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, relativamente às competências compreendidas entre 01/07/2014 e 31/12/2014

O lançamento decorreu de procedimento fiscal instaurado para análise das compensações de contribuições previdenciárias declaradas em GFIP pelo contribuinte, tendo a autoridade fiscal identificado inconsistências quanto à origem e à suficiência dos créditos utilizados para compensação. Inicialmente, por meio de Termo de Intimação Fiscal, solicitou-se que o sujeito passivo detalhasse a formação dos créditos declarados como compensação, ocasião em que este informou que tais valores decorreriam, essencialmente, de verbas que reputava de natureza indenizatória — dentre elas aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, férias e remuneração correspondente aos quinze primeiros dias de afastamento por motivo de doença ou acidente — além de valores relacionados à desoneração da folha de pagamento instituída pela Lei nº 12.546/2011 e retenções de 11% previstas na Lei nº 9.711/1998.

No curso da fiscalização, o período inicialmente analisado foi ampliado, alcançando exercícios anteriores, e, quanto ao ano-calendário de 2014, verificou-se que o contribuinte não apresentou esclarecimentos suficientes acerca da origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP.

Constatou-se, ainda, que a empresa encontrava-se submetida ao regime de desoneração da folha de pagamento, tendo sido apurado que, em determinadas competências, os valores informados no campo “compensação” superavam aqueles efetivamente disponíveis a título de substituição da contribuição previdenciária patronal pela contribuição sobre a receita bruta. Diante desse quadro, concluiu a fiscalização que houve utilização de valores considerados indevidos na declaração, caracterizando falsidade apta a ensejar a aplicação da multa isolada prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, na qual sustentou, em síntese, que as compensações realizadas possuíam respaldo jurídico, uma vez que baseadas em verbas de natureza indenizatória que não integrariam o salário de contribuição. Alegou que o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº

1.230.957/RS, sob a sistemática dos recursos repetitivos, teria afastado a incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, sobre a remuneração dos quinze primeiros dias de afastamento por incapacidade e sobre o aviso prévio indenizado, razão pela qual não poderia ser considerada indevida a compensação fundada nessas rubricas. Defendeu, ainda, que a multa isolada de 150% exigiria demonstração inequívoca de dolo específico, inexistente no caso concreto, pois não teria havido intenção de fraudar o Fisco, mas mera adoção de interpretação jurídica amparada em precedentes judiciais e administrativos. Por fim, insurgiu-se contra a incidência da taxa SELIC sobre a multa aplicada, sob o argumento de que multa não possuiria natureza tributária.

O processo foi convertido em diligência para análise conjunta com procedimento administrativo relacionado à glosa das compensações, tendo sido proferida informação fiscal complementar. O contribuinte apresentou nova manifestação, reiterando as teses anteriormente deduzidas, especialmente quanto à inexistência de falsidade na declaração, à natureza indenizatória das verbas utilizadas como fundamento das compensações, à inaplicabilidade do art. 170-A do CTN e à ilegalidade da incidência da SELIC sobre multa.

Ao apreciar a matéria, a Delegacia de Julgamento concluiu pela improcedência da impugnação, entendendo que a compensação tributária exige crédito líquido e certo, nos termos do art. 170 do CTN, e que, no caso concreto, restou evidenciada a utilização de valores superiores aos efetivamente disponíveis, configurando compensação indevida acompanhada de declaração inverídica em GFIP.

Assentou que a aplicação da multa isolada prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991 não demanda comprovação de dolo específico, sendo suficiente a constatação objetiva da falsidade da declaração.

Quanto às verbas invocadas pelo contribuinte, consignou que férias gozadas possuem natureza remuneratória e que, relativamente ao terço constitucional e aos quinze primeiros dias de afastamento, inexistia, à época dos fatos, manifestação formal da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apta a vincular a Administração Tributária ao entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual a glosa das compensações foi mantida.

Também reconheceu a legalidade da incidência da taxa SELIC sobre o crédito tributário, inclusive sobre a multa.

Irresignado com a decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual reitera que não houve falsidade na declaração, mas exercício regular do direito de compensar créditos que reputa legítimos, insistindo na tese de que as verbas discutidas não possuem natureza remuneratória e que a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça deveria ser observada pela Administração.

Sustenta que a multa isolada de 150% pressupõe a comprovação de dolo, inexistente na espécie, e que a aplicação da taxa SELIC sobre multa configuraria ilegalidade. Requer, ao final, a reforma integral do acórdão recorrido, com o cancelamento do lançamento ou,

subsidiariamente, a exclusão das rubricas que entende indevidamente consideradas na base de cálculo da multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Dos Pressupostos de Tempestividade e Admissibilidade

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e atendidos os requisitos de admissibilidade.

No caso concreto, não há preliminares a serem enfrentadas, pelo que se passa ao mérito.

- Mérito

- Da multa isolada

No que se refere à multa isolada aplicada no percentual de 150%, prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, entendo que, no caso concreto, não restaram configurados os pressupostos necessários à sua manutenção no patamar qualificado.

A norma em questão exige, para a aplicação da penalidade agravada, a ocorrência simultânea de compensação indevida e a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Ainda que a decisão recorrida tenha sustentado que não se exige a demonstração de dolo específico, mas apenas a constatação objetiva da inexistência de crédito líquido e certo, é preciso interpretar o dispositivo à luz de sua natureza sancionatória e da sistemática do direito tributário sancionador.

A multa isolada de 150% corresponde à duplicação da penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, aplicada justamente nas hipóteses em que se identifica comportamento qualificado por especial reprovabilidade. Não se trata, portanto, de mera penalidade automática decorrente da não homologação da compensação. A exigência legal de “falsidade da declaração” não pode ser esvaziada de seu conteúdo subjetivo, sob pena de se converter toda compensação posteriormente considerada indevida em ilícito qualificado, o que afrontaria os princípios da proporcionalidade e da individualização da pena.

No caso concreto, verifica-se que a discussão central que deu ensejo à autuação gravita em torno da natureza jurídica de determinadas verbas — terço constitucional de férias, remuneração dos quinze primeiros dias de afastamento por auxílio-doença e outras rubricas correlatas — cuja qualificação como remuneratória ou indenizatória foi, durante anos, objeto de intenso debate jurisprudencial, inclusive no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo.

A própria fundamentação fiscal indica que o suposto dolo decorreria da utilização de créditos considerados inexistentes em razão da natureza remuneratória das verbas discutidas. Contudo, a controvérsia estabelecida não envolveu ocultação de fatos, simulação ou manipulação documental, mas interpretação jurídica acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre determinadas parcelas.

Não se verifica, nos autos, conduta ardilosa, omissão deliberada de informações ou criação artificial de créditos. Ao contrário, os valores compensados foram declarados em GFIP, com identificação das rubricas e memória de cálculo apresentada no curso do procedimento fiscal. A divergência estabelecida é eminentemente jurídica.

Ademais, cumpre registrar que a própria autoridade fiscal buscou exigir contribuições sobre verbas cuja natureza indenizatória já encontrava respaldo relevante na jurisprudência dos Tribunais Superiores. Ainda que se entenda pela não vinculação automática da Administração à jurisprudência repetitiva na ausência de manifestação formal da PGFN, tal circunstância evidencia que a matéria estava — e ainda está — inserida em contexto interpretativo controvertido, incompatível com a afirmação de falsidade dolosa.

A compensação baseada em interpretação jurídica plausível, ainda que posteriormente afastada, não se confunde com declaração sabidamente falsa. A distinção entre erro de direito e fraude é essencial no direito sancionador tributário. A qualificação da multa pressupõe demonstração inequívoca de que o contribuinte tinha ciência da inexistência do crédito e, ainda assim, declarou-o com o propósito de reduzir indevidamente o tributo devido.

No presente caso, não há elemento probatório apto a evidenciar essa intenção específica. O que se observa é a adoção de tese jurídica fundada em precedentes e construída com base em entendimento hermenêutico acerca do conceito de salário de contribuição. A eventual ausência de liquidez e certeza do crédito não se traduz, automaticamente, em falsidade dolosa.

Nessas circunstâncias, não há, pois a caracterização do elemento subjetivo qualificador da penalidade. Com isso, a manutenção da multa em 150% implicaria atribuir à recorrente conduta fraudulenta que não se encontra demonstrada nos autos.

Ao que se vê, o cerne da controvérsia e que deu ensejo à autuação gravita em torno da natureza jurídica de determinadas verbas — terço constitucional de férias, remuneração dos quinze primeiros dias de afastamento por auxílio-doença e outras rubricas correlatas — cuja qualificação como remuneratória ou indenizatória foi, durante anos, objeto de intenso debate jurisprudencial, inclusive no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo.

A própria fundamentação fiscal indica que o suposto vício decorreria da utilização de créditos considerados inexistentes em razão da natureza remuneratória das verbas discutidas. Contudo, a controvérsia estabelecida não envolveu ocultação de fatos, simulação ou manipulação documental, mas interpretação jurídica acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre determinadas parcelas.

Como exposto, não se vislumbra nos autos a comprovação de conduta ardilosa, omissão deliberada de informações ou criação artificial de créditos. Não há qualquer alusão nesse sentido na autuação. Ao contrário, os valores compensados foram declarados em GFIP, com identificação das rubricas e memória de cálculo apresentada no curso do procedimento fiscal. A divergência estabelecida é eminentemente jurídica.

Ademais, cumpre registrar que a própria autoridade fiscal buscou exigir contribuições sobre verbas cuja natureza indenizatória já encontrava respaldo relevante na jurisprudência dos Tribunais Superiores. Tal circunstância evidencia que a matéria estava inserida em contexto interpretativo controvertido, incompatível com a afirmação de falsidade.

A compensação baseada em interpretação jurídica plausível, ainda que posteriormente afastada, não se confunde com declaração sabidamente falsa. A distinção entre erro de direito e fraude é essencial no direito sancionador tributário.

Nessas circunstâncias, não restou caracterizado o elemento subjetivo necessário à incidência da penalidade aplicada.

A manutenção da multa implicaria atribuir à recorrente conduta fraudulenta que não se encontra demonstrada nos autos.

No que tange à base de cálculo da multa isolada, cumpre destacar que esta se vincula, em tese, ao montante das compensações consideradas indevidas declaradas pelo sujeito passivo.

Todavia, a análise da base de cálculo não pode ser dissociada dos pressupostos de incidência da própria penalidade.

Isso porque, no regime jurídico do art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, a existência de valores indevidamente compensados não é suficiente, por si só, para legitimar a exigência da multa, sendo imprescindível a demonstração de que tais valores decorreram de declaração eivada de falsidade.

Assim, ainda que se admitisse, em tese, a existência de base material correspondente a compensações não homologáveis, a ausência de dolo — elemento indispensável à configuração da falsidade — impede a própria incidência da penalidade, esvaziando a relevância jurídica da base de cálculo.

Portanto, sem o elemento subjetivo qualificador, não há hipótese de incidência da multa aplicada, razão pela qual se torna inviável sua exigência, independentemente da quantificação dos valores apontados pela fiscalização.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar provimento, reconhecendo a inaplicabilidade da multa.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DOCUMENTO VALIDADO