



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19613.720108/2021-75  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-011.569 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 05 de março de 2024  
**Recorrente** ESSENCIAL SISTEMA DE SEGURANCA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.  
NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E ATO PRATICADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE.

São nulidades no processo administrativo fiscal as resultantes de atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou de despacho e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Súmula Carf nº 27).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE VERIFICADA.

Cabível a imposição da multa isolada qualificada, no percentual de 150%, em virtude de débitos indevidamente compensados quando comprovada a falsidade da declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator) e Ana Carolina da Silva Barbosa que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Márcio Bittes.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Jose Marcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 401 e ss).

Pois bem. Integra o presente processo o seguinte Auto de Infração (AI), lavrado pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:

**AI Multas Previdenciária**, no montante de R\$ 21.365.866,53 (VINTE E UM MILHÕES, TREZENTOS E SESENTA E CINCO MIL, OITOCENTOS E SESENTA E SEIS REAIS ECINQUÊNTA E TRÊS CENTAVOS), consolidado em 19/01/2021, relativamente às competências de 09/2020 a 11/2020.

O Relatório Fiscal, de fls. 255 a 287, em suma, traz as seguintes informações:

1. Que o lançamento se refere à multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre os montantes indevidamente compensados pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de

Serviço - GFIP nas competências 01/2016 a 13/2017 (exceto 08/2016 e 12/2017), nos termos do art. 89, §10, da Lei n\* 8.212/1991.

2. Que as compensações previdenciárias em GFIP foram consideradas indevidas, conforme decisão proferida no processo administrativo digital n\* 19613.722202/2020-88, motivo pelo qual foram glosadas (Despacho Decisório anexado às fls. 218/251).
3. Que além de terem sido consideradas indevidas, restou comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, uma vez que foram inseridas em GFIP informações de compensações, cujos créditos não foram comprovados.
4. Que o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos créditos utilizados nas compensações em GFIP.
5. Após analisar as documentações e justificativas apresentadas concluiu que as compensações realizadas em GFIP pelo contribuinte, no período de janeiro de 2016 a dezembro de 2017 (inclusive décimo terceiro de 2016 e 2017), não estão de acordo com a legislação aplicável, motivo pelos quais foram glosadas e cobradas com os devidos acréscimos legais, sem prejuízo da aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o total compensado indevidamente em virtude da comprovação da falsidade da declaração, nos termos do art. 89, §§9\* e 10 da Lei n\* 8.212, de 1991, bem como da respectiva Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP.
6. Que também foi glosada e cobrada com os devidos acréscimos legais, nos termos do art. 89, §9º da Lei n\* 8.212/1991, parte da retenção informada na competência 02/2017, pelos motivos expostos no relatório fiscal (itens 9.6, 9.7, 13.6.2 e 13.6.3).
7. Decidiu a autoridade fiscal pela NÃO HOMOLOGAÇÃO dos valores das compensações declaradas nas GFIPs do estabelecimento matriz, referentes às competências relacionadas no relatório (item 58), bem como parte da retenção informada na GFIP do estabelecimento matriz, competência 02/2017 (item 59 acima), cujo montante resultou no valor originário total de R\$14.248.210,92 (quatorze milhões, duzentos e quarenta e oito mil, duzentos e dez reais e noventa e dois centavos).
8. Que diante da ocorrência da COMPENSAÇÃO COM FALSIDADE DE DECLARAÇÃO, foi aplicada multa isolada no percentual de 150% do valor indevidamente compensado, de acordo com o §10, artigo 89 da Lei n\* 8.212/1991, c/c o inciso I do artigo 44 da Lei n\* 9.430/1996, sendo aplicada no mês do envio da correspondente GFIP. A multa isolada resultou no montante de R\$21.365.866,53 (vinte e um milhões, trezentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e seis reais e cinquenta e três centavos).
9. Informa ainda o Relatório Fiscal que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

Em 17/02/2021, o sujeito passivo interpõe a impugnação, de fls. 303/357, acompanhada dos anexos de fls. 366/376, alegando, em síntese, o que segue:

1. Inicia sua defesa fazendo um breve resumo dos fatos para depois apresentar os argumentos que transcrevo a síntese nos itens que seguem.
2. Afirma que restou claro a incompetência quanto ao agente que praticou o ato, posto que o auto de infração deveria ser feito na forma de NOTIFICAÇÃO pelo titular da Unidade da Receita Federal do Brasil, o seu Delegado e jamais por auditor fiscal sem esta titularidade. Cita regimento interno e requer a nulidade do auto de infração.
3. Entende a multa confiscatório.
4. Diz que em relação ao valor apurado, o RELATÓRIO FISCAL é confuso, a planilha de apuração dos valores devidos não é inteligível. Que compulsando o processo administrativo fiscal em sua totalidade, todos os documentos anexados pela auditoria fiscal, não se vislumbra qualquer elemento que norteie o entendimento das planilhas e o valor apurado como compensação indevida.
5. Entende que o lançamento fiscal, conforme fls. 254 refere-se a competências 09/2020 e 11/2020. Portanto, as competências lançadas estão fora do período autorizado no referido TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL.
6. Aduz que a Planilha de retenções do auto de infração não foi devidamente confrontada com os registros contábeis, não foi confrontada com as notas fiscais, mesmo por amostragem, não contendo todos os créditos do Impugnante.
7. Defende que tem também direito a compensação decorrente de créditos advindos da revisão do salário de contribuição em períodos anteriores, compensação em razão de recolhimento sobre verbas consideradas como não integrantes do salário de contribuição e de recolhimento a maior relativo a terceiros, posto que deveria ter sido obedecido o limite do salário de contribuição mensal em 20 salários-mínimos.
8. Defende o caráter indenizatório do Aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, quinze dias que antecedem o auxílio-doença, salário maternidade, vale transporte em dinheiro e horas-extras são absolutamente válidos, decorrentes de farta jurisprudência de tribunais superiores, com decisões em recursos repetitivos, que obrigam o entendimento pela Receita Federal do Brasil e pelo Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.
9. Defende ainda o limite de vinte salários-mínimos para contribuição de terceiros.
10. Transcreve julgados visando corroborar o seu entendimento.

**DA INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL PARA COMPENSAÇÃO DE  
CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS COM CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA**

11. Defende que, diante do fato da Lei nº 8.212/91 não restringir o alcance do instituto da compensação, no que toca às contribuições a terceiros, a Instrução Normativa RFB nº 900/08, alterada pela IN 1300/2012 e posteriormente revogada pela IN 1.717/2017, teria exorbitado seu papel regulamentar, demonstrando-se

manifestamente ilegal, conforme entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça:

12. Afirma que é plenamente possível a compensação das contribuições de terceiros. Explica que em razão do sistema não permitir que a Recorrente pudesse efetivar tais compensações, não restou alternativa senão realizá-las via GFIP com as contribuições previdenciárias.
13. Conclui que não pode a Recorrente ser penalizada com a glosa de suas compensações em razão de uma impossibilidade sistêmica que em descompasso com o entendimento atual tanto do STJ quanto da PGFN.

#### **DA AUSÊNCIA DE NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DA GFIP**

14. Informa que os requisitos necessários para a configuração e exercício pleno do direito de compensar estão supeditados pelas seguintes normas jurídicas, todas no plano legal: art. 165 do CTN, art. 66 da Lei 8.383/91, art. 26 da Lei 11457/02, art. 89 da Lei 8212/91 e, ainda, em alguns dispositivos da Lei 9.430/96.
15. Entende que essas regras determinam que a compensação deverá ser realizada com as contribuições devidas à Previdência Social, devendo ainda ser realizada com as importâncias correspondentes aos períodos subsequentes àqueles a que se referem os valores pagos indevidamente ou a maior.
16. Afirma que se valeu de ajustes sobre as informações da GFIP de modo a viabilizar o procedimento de compensação do crédito apurado e devidamente comprovado.
17. Ressalta que no tocante às guias das competências 13/2016 e 02/2017 houve inicialmente uma inconsistência nos valores informados a título de retenção, o que já fora retificado antes mesmo da emissão do Despacho Decisório.
18. Conclui que foram cabíveis e corretas as compensações praticadas pela Recorrente, que se valeu de procedimentos legalmente previstos para o aproveitamento do crédito apurado.
19. **O relatório fiscal que acompanha o lançamento é conflitante.**
20. Informa que a competência do auditor fiscal é relacionada a contribuições patronais devidas à Seguridade Social devidas pela empresa, incidentes sobre o total das remunerações pagas, deixa de informar o salário de contribuição, a apuração das contribuições, o valor devido a título de segurados, o valor devido a título de contribuição ao GILRAT. Não informa as bases de cálculo. Não apura as contribuições.

#### **Retenções**

21. Explica que, que não tendo utilizado referidos créditos de retenções de nota fiscal nos anos anteriores, o fez nas competências a partir de 01/2016 devem os mesmos serem considerados válidos. Com o advento da MP 449 convertida na Lei 11.941 de 27 de maio de 2009, as sobras de retenção deverão ser alocadas em todos os estabelecimentos, sendo que os valores não utilizados deverão ser considerados para as competências seguintes. Este saldo em favor do

IMPUGNANTE foi devidamente informado em GFIP, podendo ser utilizado inclusive em relação ao décimo terceiro salário.

22. Defende ainda que os valores que o Impugnante tem a compensar relativo a recolhimentos de valores em apuração do salário de contribuição com verbas que não são integrantes do mesmo deixaram de ser consideradas pela auditoria fiscal, ao argumento de que o contribuinte não possui ação judicial para a referida finalidade não encontra guarida. O contribuinte tem de o direito de reaver os valores vertidos à maior à seguridade social no prazo de 5 anos contados do recolhimento a maior.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 401 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

Ementa:

**NULIDADE. COMPETÊNCIA TERRITORIAL.**

A Receita Federal do Brasil - RFB é órgão do poder Executivo de alcance nacional, sendo os Auditores Fiscais os agentes competentes para fiscalizar e efetuar o lançamento dos tributos federais em qualquer circunscrição, não havendo impedimento para os agentes auditar e autuar estabelecimentos localizados em outra jurisdição daquela em que estiver lotado, pois a circunscrição das unidades da SRF é divisão apenas administrativa.

**VERBAS INDENIZATÓRIAS. COMPROVAÇÃO.**

Alegações de verbas indenizatórias incluídas no lançamento devem ser especificadas e comprovadas, mormente quando o lançamento tem como base de cálculo valores declarados em GFIP.

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.**

A autoridade administrativa não tem competência para apreciar alegação, ainda que indireta, de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

**CONTRIBUIÇÕES TRIBUTÁRIAS DESTINADAS A OUTROS ENTES OU FUNDOS. TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE DE VINTE SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. PROIBIÇÃO CONSTITUCIONAL DE VINCULAÇÃO DO SALÁRIO MÍNIMO A QUALQUER FIM. PARÁGRAFO ACÉFALO. NOVA ORDEM JURÍDICA.**

A limitação da base de cálculo da Contribuição de Terceiros (outras entidades e fundos) a vinte salários mínimos era uma sistemática consoante a ordem jurídica anterior à fundada pela Constituição de 1988. A atual ordem jurídica veda expressamente a vinculação do salário mínimo para qualquer fim, sem margens para ser excepcionada por um parágrafo acéfalo, sem caput, pinçado de norma anterior a 1988 que além de contrariar técnica legislativa não possui densidade jurídica suficiente para alterar normas constitucionais como a citada vedação de vinculação do salário mínimo para qualquer fim, a contida no ADCT que revoga após dois anos da promulgação da atual

Constituição os incentivos que não forem confirmados por lei e inclusive no que diz respeito aos valores sobre os quais o atual ordenamento jurídico se estrutura e busca consolidar, mormente a educação básica pública, financiada pela contribuição social do salário educação e o importante papel desempenhado pelo Sesc, Incra e Sebrae.

#### EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO.

A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe, apenas, a sua aplicação.

#### CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

#### MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. PROCEDÊNCIA.

Quando houver compensação indevida, é procedente a aplicação de multa isolada em face da configuração da falsidade de declaração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 999 e ss), reiterando, em grande parte, os termos de sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

#### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

## **2. Preliminares.**

### **2.1. Preliminar de nulidade da decisão recorrida.**

Preliminarmente, o sujeito passivo alega que, apesar do incontroverso pedido realizado em sede de impugnação, a decisão recorrida teria deixado de manifestar com relação ao requerimento de apensar este processo, ao processo principal, que corre sobre o número 19613.722202/2020-88, visto sua conexão.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, verifico que a decisão de piso não deixou passar batido o requerimento trazido pelo recorrente, em sua defesa, eis que ambos os processos foram julgados pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil no mesmo dia, inclusive pela mesma turma de julgamento, de modo que o pedido de conexão foi devidamente acolhido.

Ademais, ambos os processos foram distribuídos a este Relator e estão sendo julgados na mesma sessão de julgamento, cabendo destacar que o presente processo se encontra devidamente apensado ao Processo nº 19613.722202/2020-88.

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

### **2.2. Mandado de Procedimento Fiscal.**

Preliminarmente, o recorrente alega que a autuação estaria eivada de nulidade, por entender que o Mandado de Procedimento Fiscal — MPF não abarcaria as competências autuadas.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

Isso porque, eventuais omissões ou incorreções afligindo o citado documento não têm o condão de culminar na nulidade do lançamento tributário, disciplinado pelo artigo 142 do CTN, que se constitui em ato obrigatório e vinculado, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente fiscal.

Somente na hipótese de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa é que, eventualmente, tais vícios poderão acarretar a nulidade do crédito tributário.

A propósito, trata-se de questão já sumulada no âmbito deste Conselho:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Dessa forma, afasto a preliminar levantada pelo recorrente.

### **2.3. Nulidade do lançamento por incompetência do Auditor Fiscal.**

No tocante à alegação de vício no auto de infração, por diferentes localidades, também não merece prosperar, vez que tanto os auditores fiscais quanto as Delegacias Regionais de Julgamento estão localizadas nas diversas regiões do país e suas competências são distribuídas tanto por circunscrição territorial, quanto por matéria. É ver o teor das Súmulas CARF n.ºs 06, 27 e 102, *in verbis*:

#### **Súmula CARF n.º 6**

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 101-94711, de 20/10/2004 Acórdão n.º 103-21225, de 13/05/2003 Acórdão n.º 104-20812, de 06/07/2005 Acórdão n.º 105-14047, de 27/02/2003 Acórdão n.º 107-07331, de 10/09/2003 Acórdão n.º 202-11274, de 09/06/1999 Acórdão n.º 201-76714, de 29/01/2003 Acórdão n.º 203-08674, de 25/02/2003 Acórdão n.º 203-09437, de 16/02/2004 Acórdão n.º 203-09710, de 10/08/2004

#### **Súmula CARF n.º 27**

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 302-40013, de 09/12/2008 Acórdão n.º 106-16534, de 17/10/2007 Acórdão n.º 104-21824, de 17/08/2006 Acórdão n.º 106-15545, de 24/05/2006 Acórdão n.º 205-01048, de 03/09/2008 Acórdão n.º 202-18608, de 12/12/2007

#### **Súmula CARF n.º 102**

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

101-95.433, de 22/03/2006; 101-95.938, de 24/01/2007; 103-22.886, de 28/02/2007; 195-00.027, de 20/10/2008; 1101-00.626, de 24/11/2011

O artigo 142 do Código Tributário Nacional determina a competência da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, sendo esta autoridade representada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme preceitua a Lei n.º 10.593/2002 em seu artigo 6º, com a redação dada pela Lei n.º 11.457/2007.

Não se vislumbra na legislação que rege a atuação da Receita Federal do Brasil qualquer limitação territorial na competência dos auditores fiscais para autuações em ações fiscais e nem mesmo norma que determine que a instauração fiscal deve ser realizada na unidade mais próxima da sede da empresa.

Cabe esclarecer que a divisão da Receita Federal do Brasil em Regiões Fiscais ou Unidades Centrais e Descentralizadas apenas constitui ato de natureza administrativa e por isso instituído mediante ato denominado “Regimento Interno”, destinando-se à organização interna dos trabalhos.

Dessa forma, entendo que o auto de infração em discussão está em conformidade com os arts. 10 e 11 do Decreto 70.235/1972 e não violou o art. 59 desta norma. Veja-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Por sua vez, o art. 60 da referida norma menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância que, a meu ver, examinou com proficuidade a questão posta.

Para além do exposto, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Verifico, pois, que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº

70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Portanto, não há de se falar em nulidade do auto de infração, tendo em vista que este foi devidamente instituído com base no Decreto n.º 70.235/1992, bem como foi assegurado ao Recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais afastos as preliminares arguidas.

### **3. Mérito.**

Conforme narrado, o presente processo trata de multa isolada por compensação indevida com falsidade na declaração. Tal fato foi identificado pela auditoria que culminou no Despacho Decisório do processo n.º 19613.722202/2020-88, também distribuído a este Relator, sendo que, naquele processo, a tese apresentada pela defesa, sobre a legitimidade da compensação efetuada, fora julgada improcedente, não cabendo aqui o reexame das questões lá discutidas e devidamente apreciadas por esta Turma.

No tocante à multa isolada no percentual de 150%, em face da compensação indevida, incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10º, do art. 89, da Lei n.º 8.212, de 1991, cabe pontuar que a motivação para a sua aplicação consta da seguinte forma no Relatório Fiscal (e-fls. 255 e ss):

#### **[...] DA MULTA ISOLADA**

54. A prática do sujeito passivo em fazer inserir em GFIP informação de compensação que sabidamente não poderia ser realizada, reduzindo deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, enseja a aplicação da multa isolada nos termos do art. 89, §10, da Lei n.º 8.212/1991 c/c o inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996:

#### ***Lei n.º 8.212/1991***

*Art. 89. (...)*

*§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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009). (Grifou-se)*

**Lei n.º 9.430/1996**

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

*(Redação dada pela Lei n.º 11.488 de 2007)*

*I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488 de 2007)*

55. Conforme demonstrado anteriormente, as compensações efetuadas pela empresa não estavam de acordo com a legislação aplicável, seja porque o contribuinte não possuía ação judicial transitada em julgado autorizando-o à compensação, seja porque o contribuinte não comprovou que os valores compensados preenchiam os requisitos estabelecidos nos artigos 19 da Lei n.º 10.522, de 2002 c/c o artigo 3º, §3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

56. Aliás, restou claramente demonstrado que continua a incidir contribuição previdenciária sobre as verbas relacionadas pelo contribuinte para justificar as compensações efetuadas nas GFIPs em análise.

57. Ora, uma vez que o direito creditório não era líquido e certo, como exige o art. 170 do CTN, não poderia ter sido utilizado para compensar o pagamento de tributos. A informação de créditos em GFIPs, dos quais jamais teve direito configura declaração falsa que sujeita o contribuinte à aplicação da multa isolada prevista no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991, c/c o inciso I do artigo do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, acima transcritos.

58. Seguem excertos de alguns julgados da DRJ e do CARF que tratam do assunto:

***Acórdão 81.467 – 14ª Turma da DRJ/SPO, de 26 de fevereiro de 2018***

*(...)*

***Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias***

***COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212.91.***

*Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total das contribuições indevidamente compensadas. **Desnecessária imputação dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte.** (Grifou-se)*

***Acórdão 41.557 – 5ª Turma da DRJ/FNS, de 10 de abril de 2018***

***Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

***COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.***

*Na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatada falsidade das declarações apresentadas pelo contribuinte, é correta a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total das contribuições indevidamente compensadas.*

**Acórdão 2202-006.011 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - CARF, Sessão de 05 de fevereiro de 2020**

**Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

(...)

**MULTA ISOLADA 150%. FALSIDADE DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NA GFIP.**

*Ficando comprovado nos autos que o autuado inseriu informações falsas em sua GFIP, utilizando créditos de origem incerta para realizar compensação tributária, deve ser aplicada a multa isolada de 150%, conforme dispõe o §10, do art. 89, da Lei nº 8.212/91.*

**Acórdão 9202-003.829 – 2ª Turma CARF – 08 de março de 2016**

**Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – AUTO DE INFRAÇÃO – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – COMPENSAÇÃO – REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS – GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.**

*Somente as compensações procedidas pelo contribuinte com estrita observância da legislação previdenciária, especialmente o artigo 89 da Lei nº 8.212/91, respaldam a declaração do direito a compensação no documento GFIP.*

**COMPENSAÇÃO. VALORES QUE CONSISTEM SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. AUSÊNCIA DE AMPARO JUDICIAL OU DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA.**

*O sujeito passivo dever sofrer imposição de multa isolada de 150% incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos antes mesmo de decisão judicial ou declaração de inconstitucionalidade da contribuição devida.*

*Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10 da Lei nº 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito “líquido e certo” à compensação, **sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.** (Grifou-se)*

58.1 Cabe destacar trecho do voto proferido, em julgado de Recurso Especial, Acórdão – CARF nº 9202-003.829, interposto pela Fazenda Nacional, cuja ementa já transcrevemos acima.

*“No meu entender, a previsão de multa isolada pela falsidade de declaração visa justamente coibir a prática de compensação de valores, sem que o contribuinte, ao ser inquirido para tanto, prove que os valores lançados em GFIP decorrem de recolhimento indevido. Se assim não o fosse, veríamos a criação de uma prática de que contribuinte se daria ao direito de compensar tudo aquilo que até então recolhia de contribuição previdenciária sobre sua folha, por simplesmente entender indevida a inclusão das verbas no conceito de*

*remuneração; contando com o fato de que, se viesse a ser fiscalizado, pagaria apenas a diferença com multa moratória. Inaceitável tal raciocínio!*

*É de se concluir que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, ou seja, ausência da demonstração efetiva do recolhimento indevido, ou melhor do direito líquido e certo as compensações, como no presente caso.”*

59. Os atos normativos infralegais citados no presente relatório fiscal estão amparados pelo disposto no artigo 100 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do CTN, já transcrito acima (item 44.2).

Em suma, a autoridade fiscal motivou a imposição da multa isolada de 150% com base nos seguintes argumentos: (i) ausência de liquidez e certeza dos créditos compensados; (ii) inexistência de créditos e a insuficiência/improcedência de créditos.

A meu ver, os fatos narrados na acusação fiscal, não são motivos suficientes para justificar a existência do elemento subjetivo do dolo de oferecimento de crédito sabidamente inapropriado para a compensação de contribuições previdenciárias.

De sorte que a falsidade pressupõe consciência do agente em esconder, alterar ou suprimir a verdade, efetivando a compensação mesmo sabendo que está infringindo a legislação de regência, o que, a meu ver, **não restou demonstrado nos autos**. O fato de ser indevida a compensação não implica, necessariamente, reconhecer a falsidade da declaração por parte do sujeito passivo.

No caso em questão, percebo que o sujeito passivo defendeu administrativamente, nos autos do Processo nº 19613.722202/2020-88, a legitimidade da compensação efetuada, procurando demonstrar que parte da controvérsia seria eminentemente jurídica, pautada na divergência de interpretação acerca da possibilidade de se compensarem determinadas verbas que alega ter cunho indenizatório e, ainda, constato a existência de divergências sobre os valores apurados para a pretendida compensação, cujo ônus não se desincumbiu, sendo que tais fatos não denotam, a meu ver, como entendeu a acusação fiscal, o dolo do sujeito passivo.

Trata-se, a meu ver, de indício da origem do crédito que, não obstante ser insuficiente para afastar a acusação fiscal acerca da falta da comprovação da origem dos créditos compensados, eis que não há maiores informações nos autos sobre os valores efetivamente pagos, a meu ver, tal fato é suficiente para, atrelado ao contexto do caso concreto, afastar a imposição da multa isolada no percentual de 150%.

A aplicação da multa isolada se legitimaria, por exemplo, nos casos em que o crédito fosse absolutamente inexistente e tivesse sido criado artificialmente para realizar a compensação. No presente caso, a existência do crédito era razoável (embora não comprovada pelo sujeito passivo), o que, a meu juízo, revestiria o pedido administrativo com o manto da boa-fé e da moralidade, não cabendo acusação de falsidade.

Embora se reconheça que é irrelevante a intenção do agente para a atribuição da responsabilidade por infrações da legislação tributária (art. 136, do CTN), tem-se que, no caso, as circunstâncias afastam a presunção levantada pela fiscalização de que o contribuinte agiu,

deliberadamente, compensando créditos inexistentes, com o intuito de reduzir a imposição tributária.

Ademais, conforme preconiza o art. 112, do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Nesse sentido, entendo que caberia ao agente fiscal demonstrar, com exatidão, que o contribuinte tinha ciência da falsidade da compensação efetuada, tendo absoluta ciência das circunstâncias narradas, não sendo possível presumir o intuito doloso do recorrente ante a falta de comprovação da origem dos créditos compensados, eis que, o conjunto fático-probatório não conduz a um juízo de certeza no sentido de que o contribuinte tinha ciência e domínio da situação posta, ou seja, de que agiu com dolo.

Vale repetir: deve ser demonstrado e comprovado, no caso concreto, a real intenção do agente para a prática efetuada, ou seja, o elemento subjetivo do dolo, não podendo a acusação se basear em presunções.

Não há nos autos, por parte da fiscalização tributária, a comprovação da falsidade exigida na aplicação da multa isolada de 150%, eis que os documentos e as informações trazidos pelo contribuinte eram verdadeiros, só não se prestavam à operação de compensação pretendida na GFIP.

A falta de comprovação da origem dos créditos compensados é motivo suficiente para a glosa da compensação, contudo, não é possível presumir, simplesmente ante essa circunstância, como fez a acusação fiscal, o dolo do sujeito passivo.

Dessa forma, entendo que deve ser cancelada a multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de reconhecer a improcedência da multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

## Voto Vencedor

Conselheiro José Márcio Bittes, Redator Designado.

A divergência em relação ao voto do relator cinge-se ao reconhecimento da conduta de falsidade que justifique a aplicação da multa isolada de 150% por compensação indevida na declaração.

Para elucidar tal divergência, deve-se pontuar trecho a ser destacado no Despacho Decisório VR 08RF DEVAT Nº 1.049/2021 Data: 18 de janeiro de 2021 (fls. 218/251) o seguinte (fl.222), negritei:

9.5 Na GFIP apresentada para a competência 13/2016, constou o valor de R\$2.711.000,02 como sendo o valor retido das notas fiscais de prestação serviço no mês. Como já é conhecido, 13/2016 refere-se ao décimo terceiro salário do ano de 2016. As notas fiscais são emitidas nos meses de janeiro a dezembro do ano. **Evidente que os valores retidos no mês de dezembro podem informados parcialmente na GFIP referente ao mês de dezembro e a parte restante na GFIP referente ao décimo-terceiro, entretanto, verificamos conforme registros na contabilidade (conta contábil 1.01.03.01.01 – INSS A COMPENSAR) do mês de dezembro de 2016 que todo o valor retido a título de contribuição previdenciária (Lei nº 9.711/98), qual seja R\$2.864.820,54 (dois milhões, oitocentos e sessenta e quatro mil, oitocentos e vinte reais e cinquenta e quatro centavos) foram informados e utilizados integralmente nas GFIPs da competência 12/2016, conforme demonstrado abaixo. Assim, o contribuinte foi intimado a se manifestar sobre tal fato.**

9.6 Na GFIP apresentada para a competência 02/2017, verificamos que na conta contábil supracitada constava para essa competência o valor total retido de contribuição previdenciária de R\$2.576.773,42 (dois milhões, quinhentos e setenta e seis mil, setecentos e setenta e três reais e quarenta e dois centavos), conforme documento de fls. 215 (arquivo não paginável – formato excel – contendo os lançamentos na conta do Razão nº 1.01.03.01.01 – INSS a Compensar). Conforme as notas fiscais de serviços apresentadas, verificamos que para o estabelecimento filial (CNPJ 05.457.677/0004-10) constou o valor retido de R\$170.000,87 (cento e setenta mil reais e oitenta e sete centavos), que foi o valor informado na GFIP do estabelecimento (relacionada abaixo). Do valor encontrado na contabilidade, reduzindo o valor informado na GFIP da filial, restou um valor de R\$2.406.772,55 (dois milhões, quatrocentos e seis mil, setecentos e setenta e dois reais e cinquenta e cinco centavos) a ser informado/utilizado na GFIP do estabelecimento matriz, entretanto, o valor que constou foi R\$2.911.072,44 (dois milhões, novecentos e onze mil, setenta e dois reais e quarenta e quatro centavos), conforme demonstrado abaixo. (..)

9.7 Assim, restou demonstrado existir uma diferença de R\$504.299,89 (R\$2.911.072,44 – R\$2.406.772,55) no valor informado no campo retenção para a GFIP da competência 02/2017 do estabelecimento matriz, a qual o contribuinte foi provocado a esclarecer.

10. Em 20/10/2020 foi emitido o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 01 – Diligência (fls. 123/132), cuja ciência pelo contribuinte ocorreu 21/10/2020. Em anexo ao termo, relacionamos todas as GFIPs apresentadas para a matriz (inclusive as retificadas mencionadas no subitem 9.1) No presente termo foram detalhados todos os subitens mencionados acima (9.1 a 9.4), onde solicitamos as explicações para os valores

compensados, bem como detalhamos as inconsistências encontradas na retenção informada para as competências 13/2016 e 02/2017.

Questionamos ainda a existência de ação judicial transitada em julgado autorizando as compensações ora analisadas. **Por fim, mencionamos ainda a possibilidade do contribuinte apresentar GFIPs retificadoras excluindo as compensações efetuadas, caso as considerasse incorretas.**

Pelo aqui constatado conclui-se que o CONTRIBUINTE tinha ciência da improcedência de, pelo menos parte, da compensação pleiteada, posto que informou créditos em duplicidade, que já haviam sido compensados. Acrescenta-se ainda que foram dadas todas as oportunidades para que o RECORRENTE fizesse as devidas retificações.

Embora seja pacífico o entendimento neste Conselho de que a imputação da falsidade, conforme previsto no art. 89, §10 da Lei nº 8212/91, dispense a comprovação do dolo, resta obrigatório a comprovação da falsidade, posto que não existe falsidade culposa, e que tal prova só pode ser feita quando confrontada com os fatos trazidos aos autos. Trata-se de uma conclusão que advém de todo o conjunto probatório.

Nestes termos, ao verificar que o Contribuinte era, de certa forma tentou se aproveitar de créditos anteriormente compensados, restam fulminadas as hipóteses de erro de direito ou de fato. O que se depreende da leitura dos autos é que o RECORRENTE tinha ciência de que a sua conduta era ilícita e, mesmo assim, tentou por meio de subterfúgios obter a compensação indevida. Ressalta-se que foi lhe concedida oportunidade para retificar tais informações.

Portanto, resta caracterizado a ocorrência da falsidade a justificar o presente Auto de Infração.

### CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes