



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>19613.720576/2021-40</b>              |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9202-011.875 – CSRF/2ª TURMA             |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de janeiro de 2026                    |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO CONTRIBUINTE                 |
| <b>RECORRENTE</b>  | SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS S.A. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                         |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. FALSIDADE DECLARAÇÃO. ART. 89 DA LEI Nº 8.212/1991. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA. REVOLVIMENTO DO ARCABOUÇO FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. FUNDAMENTO AUTÔNOMO. NÃO CONHECIMENTO.

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

A pretensão de reexame dos fatos e provas obsta o conhecimento do recurso especial.

Merece não ser conhecido o recurso especial quando a decisão recorrida esteja assentada em mais de um fundamento suficiente e autônomo, não tendo sido devolvido à apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais todos eles.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 27 de janeiro de 2026.

*Assinado Digitalmente*

**Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira** – Presidente

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

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS S.A. em face do acórdão nº 2401-011.810, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do seu recurso voluntário para, na parte conhecida, também por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar; e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso.

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

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**Período de apuração:** 01/04/2016 a 31/01/2017

**INOVAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. HIPÓTESES RESTRITAS DE CABIMENTO.**

Em segunda instância, ou seja, no âmbito do CARF, as matérias controvertidas passíveis de conhecimento são aquelas trazidas no recurso voluntário, desde que, alternativamente, i) já tenham sido veiculadas na peça de impugnação, ii) destinem-se a contrapor entendimento prestigiado no acórdão de piso; iii) apontem vícios na decisão de piso ou iv) refiram-se a fato ou direito superveniente relevante para a devida apreciação do litígio. Ademais, entende-se que, desde que o recurso seja conhecido, é possível a apreciação de matérias de ordem pública. **NULIDADE. ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

Descabe falar em nulidade do acórdão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa quando a decisão enfrentou as questões principais deduzidas pelo contribuinte, na ocasião impugnante, expondo as razões que formaram o convencimento do julgador, cuja fundamentação, mesmo que sucinta, é capaz de justificar racionalmente a deliberação que manteve o lançamento fiscal. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10 DA LEI 8.212/91. COMPROVAÇÃO DO DOLO. DESNECESSIDADE. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. NECESSIDADE.**

Para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n. 8212/91, não há necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo para a caracterização da falsidade da compensação indevida. É necessária, contudo, a demonstração da utilização créditos claramente ilíquidos e incertos. (f. 1.995)

**Dispositivo:** Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso, exceto quanto à alegação de ilegalidade da multa isolada com a multa de mora. Na parte conhecida, por unanimidade, rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Soares Leite que dava provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro. (f. 1.995/1.996)

Cientificada, apresentou o recurso especial (f. 1.956/1.971) afirmando haver dissidência interpretativa da legislação tributária com relação à **(i)legalidade da multa isolada aplicada no caso de compensação com créditos considerados inexistentes**, indicando como paradigmas os acórdãos nºs 2401-007.320 e 9202-003.732.

O despacho inaugural de admissibilidade, juntado às f. 1.995/2.001, negou seguimento ao recurso especial, ensejando a interposição de agravo (f. 2.009/2.021).

Ao apreciar o recurso (f. 2.024/2.029), entendeu-se pela aptidão do paradigma nº 9202-003.732 para que dado seguimento ao apelo especial. Afirmado que

a divergência resta evidente pela simples leitura das ementas cotejadas. Senão vejamos:

No acórdão recorrido restou consignado que, para a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10º da Lei n. 8212/91, não há necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação à conduta do sujeito passivo para a caracterização da falsidade da compensação indevida. É necessária, contudo, a demonstração da utilização créditos claramente ilíquidos e incertos.

Por sua vez, o paradigma indicado, Acórdão 9202-003.732, o entendimento foi no sentido de que, à luz do art. 18, da Lei nº 10.833/2003, a multa isolada só é aplicável quando restar comprovada a falsidade na declaração do sujeito passivo, não podendo ser presumida pelo simples preenchimento incorreto da declaração quanto à ausência de trânsito em julgado de sentença judicial.

(...)

Como se vê, resta certa a identidade do direito e da interpretação da legislação, sobretudo porque a Turma paradigmática, analisando o mesmo substrato fático, concluiu que a multa isolada só é aplicável quando demonstrado pela fiscalização

a intenção do contribuinte em se beneficiar das informações equivocadas dolosamente.

Embora o despacho agravado tenha afirmado que, contrariamente ao recorrido, o acórdão paradigma havia ação judicial discutindo a incidência de contribuição sobre determinada verba, constata-se, igualmente, que o acórdão guerreado também utilizou para fins de compensação verbas que estavam sendo discutidas judicialmente.

(...)

Ainda que assim não fosse, considerando o argumento central da decisão, sua *ratio decidendi*, diretamente relacionada ao objeto jurídico da causa sob apreciação, verifica-se que a questão central posta a discussão refere-se à necessidade ou não da imputação do dolo para fins de aplicação da multa isolada de 150%. É sob esse aspecto que a arguição de divergência deve de ser analisada. Por fim, quanto à alegação da Agravante de que, não pode o despacho simplesmente ignorar o cotejo analítico de um acórdão paradigma sob o pretexto de que este foi proferido pelo mesmo colegiado do acórdão recorrido. Na verdade, tal fato apenas agrava ainda mais a situação, visto que a decisão contra a qual se recorreu no recurso especial contrariou, inclusive, acórdão da mesma pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, constata-se que o acórdão nº 2401-007.320 foi proferido pelo mesmo colegiado que prolatou o aresto recorrido, portanto resta evidenciada a hipótese prevista no art. 122, § 2º, inciso III, do RICARF/23, conseqüentemente, em relação ao segundo paradigma, o agravo deve ser rejeitado liminarmente e de forma definitiva, conforme determina o § 3º do mesmo art. 122.

Contrarrazões apresentadas (f. 2.040/2.047) suscitando, *em cariz preliminar*, o não conhecimento do recurso, uma vez que, ao seu sentir, desassemelhadas as situações postas em confronto. *No mérito*, pretendeu a manutenção da decisão recorrida, argumentando que

[n]o caso, o contribuinte compensou créditos que, dada a sua natureza controvertida, não cumprem os requisitos legais de liquidez e certeza. Nessa perspectiva, constata-se que a compensação se fundamenta em declaração falsa, ante a inexistência de seus pressupostos legais. Uma vez verificada a falsidade, tem-se configurada a hipótese de incidência prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, que, repita-se, não exige dolo do agente.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora.

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial: **(i) legalidade da multa isolada aplicada no caso de compensação com créditos considerados inexistentes.**

Colaciono excertos extraídos do acórdão recorrido e do paradigma de modo a verificar a (im)possibilidade de que seja dado seguimento ao recurso:

| ACÓRDÃO RECORRIDO  | ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 9202-003.732  |
|--|--|
| <p><b>RELATÓRIO</b></p> <p><b><u>Por meio do TIPP (fls. 2/4), a Recorrente foi intimada a comprovar as origens dos créditos utilizados em uma série de compensações realizadas em GFIP, ocorridas entre 03/2016 e 11/2016. Depois de apresentar os pedidos de dilação de prazo de fls. 49/51 e 101/103, a Recorrente, por meio da petição de fls. 437/439, informou que os créditos teriam origem: (i) em rubricas indenizatórias (aviso prévio indenizado, 15 dias que antecedem a concessão de auxílio doença, terço constitucional de férias e ajuda de custo) indevidamente recolhidas de 01/2011 a 12/2016; e (ii) em contribuições previdenciárias decaídas, indevidamente recolhidas perante a Justiça do Trabalho no âmbito de reclamatórias e acordos trabalhistas.</u></b> As rubricas indenizatórias indicadas pela Recorrente estão elencadas nas planilhas de fls. 453/812; e as contribuições previdenciárias recolhidas na Justiça do Trabalho estão elencadas na planilha de fl. 813. <b><u>Por meio do TIF nº 4 (fls.814/818), a Recorrente foi intimada a esclarecer (i) se as rubricas compensadas teriam origem em ação judicial, (ii) a apresentar as folhas de pagamento do período de origem dos créditos no formato MANAD, (iii) a ajustar a planilha fls.453/812, incluindo algumas informações, dentre as quais a competência e o estabelecimento de origem dos créditos, bem como o estabelecimento e a competência em que o crédito foi compensado; (iv) apresentar informações detalhadas sobre a rubrica ajuda de custo; (v)</u></b></p> | <p><b>RELATÓRIO</b></p> <p>Na origem, trata-se de Autos de Infração, lavrados em 14/02/2012, que têm por objeto glosa de compensação de contribuições previdenciárias declaradas pelo Recorrido no período entre 09/2009 a 07/2010, tendo por base sentença judicial não transitada em julgado.</p> <p>O referido processo de nº 2007.34.00.004915-4, que tramitou perante a Subseção da Justiça Federal de Varginha/MG, foi ajuizado contra a Fazenda Nacional requerendo a declaração da inconstitucionalidade da contribuição patronal incidente sobre os valores pagos aos detentores de cargo efetivo e a ilegalidade da contribuição previdenciária incidente sobre a função gratificada dos servidores efetivos.</p> <p><b><u>Haja vista a ausência de trânsito em julgado da ação, as compensações não foram homologadas,</u></b> apurando-se crédito tributário no montante de R\$ 3.458.622,04 (três milhões, quatrocentos e cinquenta e oito mil, seiscentos e vinte e dois reais e quatro centavos), dos quais R\$ 1.671.465,49 (Um milhão, seiscentos e setenta e um mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais e quarenta e nove centavos) corresponde ao principal, juros e multa de mora e R\$ 1.787.156,55 (Um milhão, setecentos e oitenta e sete mil, cento e cinquenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) refere-se à multa isolada de 150% .</p> <p>(...)</p> |

explicar as diferenças entre as rubricas “183 – Hr Af Doen Empr” e “185 – Hr Af Doen; (vi) detalhar as competências e estabelecimentos de origem das contribuições recolhidas perante a Justiça do Trabalho; e (vii) apresentar quaisquer outros esclarecimentos e comprovação documental das origens dos créditos. Em resposta (fls. 861/863), a Recorrente (i) informou que os créditos/rubricas teriam sido apropriados com base em precedentes do STJ, citando especificamente o REsp. nº 1.230.957/RS; (ii) apresentou as folhas de pagamento do período de 03/2016 e 12/2016; (iii) informou que não conseguiria detalhar as informações sobre as competências e estabelecimentos de origem das rubricas nem as competências em que os supostos créditos foram compensados, “à medida que a apuração do indébito foi efetuada com base nos valores totalizados constantes do resumo da GFIP”; (iv) que as ajudas de custo não possuiriam natureza salarial ou remuneratória visto que pagas de forma discricionária e eventual; (v) que a rubrica 183 diria respeito a afastamento de colaborador mensalista, ao passo que a rubrica 184 diria respeito ao colaborador comissionado; e (vi) que não teria conseguido levantar as informações solicitadas sobre as contribuições recolhidas perante a Justiça do Trabalho, pugnando pela dilação do prazo para tanto.

(...)

Em relação às rubricas, a não homologação teve como fundamentos (i) a não comprovação dos créditos, em especial, em razão do não atendimento à intimação da fiscalização para que a Recorrente detalhasse as competências e os estabelecimentos que teriam dado origem aos alegados créditos; (ii) a incidência do art. 170-A do CTN, a impedir a compensação das rubricas objetos do Mandado de Segurança nº 0021123-19.2010.4.03.6100 antes de seu trânsito em julgado; (iii) a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016,

Interposto Recurso Voluntário, a 3ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deu parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento a parcela referente à multa isolada, sob o fundamento de que a conduta do contribuinte, apesar de contrária ao art. 170-A, do CTN, não denota qualquer intenção de ludibriar o fisco, razão pela qual não restou configurada a ocorrência do tipo infracional previsto no art. 89, § 10º, da Lei nº 8.212/91 (fls. 216).

#### VOTO

A matéria restringe-se à aplicação da multa isolada prevista no § 10º, do art. 89, da Lei nº 8.212/91 pela realização de compensação tributária com base em sentença judicial não transitada em julgado.

(...)

No presente caso, a alegação de falsidade na declaração apresentada pelo Contribuinte tem por fundamento o incorreto preenchimento da declaração, pela ausência de trânsito em julgado do processo judicial. Não há como se negar que o contribuinte agiu com desacerto ao realizar a compensação antes do trânsito em julgado, pois desrespeitou o disposto no art. 170-A, do CTN e no art. 74, § 12, II, “d”, da Lei nº 9.430/1996.

Todavia, a simples ausência de trânsito em julgado da ação judicial na qual se discutia o crédito tributário, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude que justifique a imposição na multa prevista no art. 89, da Lei 8.212/91.

Como bem pontuado no supra citado artigo 18, e até mesmo nos acórdão paradigmas trazidos pela União, a falsidade da declaração deve ser comprovada, o que não ocorreu no presente caso. Ainda, o segundo acórdão paradigma confirma a tese do r. acórdão ora recorrido no sentido de que ser imprescindível a demonstração da

**dispensando os procuradores federais de recorrerem e contestarem a incidência previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, a partir de 05/2015; (iv) a não comprovação de que a ajuda de custo teria caráter indenizatório no caso concreto; e (v) erros na forma de atualização dos créditos compensados.**

#### VOTO

Parece-me, assim, que **a despeito de a demonstração do dolo não ser necessária à aplicação da multa isolada, a autoridade lançadora deve demonstrar que o crédito indicado pelo sujeito passivo para a compensação é claramente incerto ou ilícido. Ou seja, deve demonstrar que a inexistência do direito creditório é evidente, acima de qualquer dúvida razoável. Tal condição só pode ser aferida mediante análise do caso concreto e admite um alto grau de subjetividade.** Nem por isso, ela antijurídica, já que sujeita a controle intersubjetivo.

**Em casos como o presente, em que o crédito compensado é composto por diversas verbas (no caso, contribuições recolhidas perante a Justiça do Trabalho e rubricas diversas componentes da folha de salários), a rigor, é possível avaliar razoabilidade dos créditos, nos termos expostos acima, verba a verba, de modo a se aplicar a multa isolada apenas sobre os créditos claramente incertos e ilícidos.** Contudo, considerando que, no presente caso concreto, a Recorrente não foi capaz de nem sequer de apresentar início de prova da liquidez e da certeza dos créditos compensados (vide, neste sentido, o Acórdão nº 2401-011.764, proferido por este colegiado no processo que analisou a glosa das compensações pleiteadas pela Recorrente) torna-se impossível a segregação de cada um dos créditos indicados, já que não se pode confirmar se os créditos compensados realmente têm a natureza que a Recorrente alega. Desse modo, ainda que, em tese, haja

#### **intenção do contribuinte.**

Aliás, esse entendimento tem sido amplamente utilizado neste Conselho, vejamos:

(...)

**Inaplicável a multa isolada de 150% nos casos em que o fisco fundamenta a sua imposição apenas na incorreta declaração da GFIP, mormente quando não comprovada a intenção de fraude.**

razoabilidade em alguns dos créditos compensados, não é possível a este colegiado verificar se essa razoabilidade em tese se aplica efetivamente ao caso concreto.

Por isso, só, tal situação atrairia a incidência da multa isolada aplicada no caso concreto.

(...)

Contudo, no caso concreto, a realidade fática evidencia que apenas os afastamentos por doença ou acidente enquadram-se na moldura delineada pela tese defendida pela Recorrente. Analisando-se o MS nº0021123-19.2010.4.03.6100, verifica-se que a liminar proferida em 07/12/2010, autorizou a Recorrente a excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias apenas os afastamentos por doença e acidente. A sentença, disponibilizada no DJe em 05/04/2011 apenas confirmou a liminar. Em 01/04/2013, foi proferida decisão monocrática dando parcial provimento à apelação da ora Recorrente para afastar a incidência da contribuição social incidente sobre as verbas pagas a título do terço constitucional de férias e a título de salário-maternidade. Em 25/02/2014, foi proferido acórdão dando parcial provimento ao agravo legal interposto pela União, reformando a decisão monocrática para desautorizar a Recorrente de deixar de recolher as contribuições previdenciárias sobre o salário maternidade. Em 28/02/2023, em juízo de retratação positivo, foi proferido acórdão reincluindo o terço de férias e excluindo o salário maternidade da base de cálculo das contribuições. Em 07/04/2024, foi proferida decisão homologando a desistência da União em relação aos seus recursos excepcionais e negando seguimento ao recurso extraordinário do contribuinte em relação à alegação de violação ao princípio da obrigatoriedade de fundamentação das decisões judiciais e inadmitindo-o em relação às demais matérias. Por fim, em 05/04/2024, foi certificado o trânsito em julgado do mandado de segurança.

Em resumo, em 07/12/2010, a Recorrente obteve autorização judicial para desonerar os afastamentos por doença e acidente, a qual foi confirmado pelas decisões posteriores e, hoje, encontra-se com trânsito em julgado. Além disso, em 05/04/2013, a Recorrente obteve autorização judicial para desonerar o terço de férias, a qual foi revertida pelo acórdão de 28/02/2023. Ou seja, a Recorrente tem autorização judicial para excluir os afastamentos da base de cálculo das contribuições previdenciárias da empresa desde 07/02/2010; e teve autorização judicial para excluir o terço de férias da base de cálculo das mesmas contribuições entre 05/04/2013 e 28/02/2023.

Com efeito, tomando por base a planilha apresentada pela Recorrente nos autos do PAF nº19613.721366/2020-98 (arquivo não-paginável anexo ao Termos de fl. 865), verifica-se que ela tomou créditos tanto dos afastamentos como do terço de férias, originados nas competências 01/2011 a 12/2016. Conclui-se, assim, em relação aos afastamentos, de fato a Recorrente tinha autorização judicial para excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais os afastamentos por doença e acidente de todos os créditos compensados. Já em relação ao terço de férias, verifica-se que essa autorização só passou a existir em 05/04/2013, mas, mesmo assim, a Recorrente apurou como crédito seu valores alegadamente recolhidos a título de terço de férias não só no período em que estava autorizada judicialmente, mas também no período compreendido entre 01/2011 e 03/2013.

Deveras, como bem pontuado na decisão que apreciou o agravo manejado, “a questão central posta a discussão refere-se à necessidade ou não da imputação do dolo para fins de aplicação da multa isolada de 150%.” Entretanto, tal requisito não é o único a ser preenchido para que dado seguimento ao apelo especial. Além da (i) tempestividade, (ii) da regularidade na representada, de a interpretação divergente do ofertada por outra Câmara, Turma de Câmara,

Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais; certo ser necessário demonstrar estar-se diante de **(iii)** situações fáticas assemelhadas.

No único paradigma admitido, o acórdão nº 9202-003.732, o único motivo apontado pela fiscalização para que aplicada a multa no percentual de 150% foi a “ausência de trânsito em julgado da ação, as compensações não foram homologadas.” Ao seu turno, na decisão recorrida declinados inúmeras razões para que atraído o disposto no § 10º do art. 89 da Lei nº 8.212/91. Replico-as novamente para melhor demonstrar a dessemelhança:

- (i)** a não comprovação dos créditos, em especial, em razão do não atendimento à intimação da fiscalização para que a Recorrente detalhasse as competências e os estabelecimentos que teriam dado origem aos alegados créditos;
- (ii)** a incidência do art. 170-A do CTN, a impedir a compensação das rubricas objetos do Mandado de Segurança nº 0021123-19.2010.4.03.6100 antes de seu trânsito em julgado;
- (iii)** a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, dispensando os procuradores federais de recorrerem e contestarem a incidência previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, a partir de 05/2015;
- (iv)** a não comprovação de que a ajuda de custo teria caráter indenizatório no caso concreto; e,
- (v)** erros na forma de atualização dos créditos compensados.

Poder-se-ia cogitar uma semelhança entre a decisão paradigmática e o segundo motivo apresentado para a não homologação das compensações – qual seja, a incidência do art. 170-A do CTN, a impedir a compensação das rubricas objetos do Mandado de Segurança nº 0021123-19.2010.4.03.6100 antes de seu trânsito em julgado. Entretanto, conforme consignado no minucioso acórdão recorrido,

**no presente caso concreto, a Recorrente não foi capaz de nem sequer de apresentar início de prova da liquidez e da certeza dos créditos compensados** (vide, neste sentido, o Acórdão nº 2401-011.764, proferido por este colegiado no processo que analisou a glosa das compensações pleiteadas pela Recorrente) **torna-se impossível a segregação de cada um dos créditos indicados, já que não se pode confirmar se os créditos compensados realmente têm a natureza que a Recorrente alega.**

E mais do que isso. Ao analisar o MS nº 0021123-19.2010.4.03.6100, cuja suposta decisão proferida teria reconhecido o direito creditório da recorrente – que, por sua vez, tê-los-ia utilizado em desrespeito ao comando inserido no art. 170-A do CTN – a Turma prolatora da decisão recorrida demonstrou que as compensações foram realizadas extrapolando o que judicialmente reconhecido. Confira-se:

No caso concreto, contudo, **alega a Recorrente que, a despeito de estar amparada por liminar, optou por, no primeiro momento não fazer uso dela e continuar recolhendo normalmente, isto é, com a inclusão dos afastamentos e do terço de férias na base de cálculo das contribuições. Contudo, posteriormente, teria optado por fazer uso do direito que a decisão judicial lhe concedia e retirou, retroativamente – isto é, do momento da concessão da liminar até o momento da realização das compensações** – as rubricas da base de cálculo da contribuição, compensando-as com tributos vincendos. Defende, dessa forma, a Recorrente, que as compensações por ela promovidas teriam tido os mesmos efeitos práticos do cumprimento ordinário da liminar, não devendo, por isso, ser aplicado o conteúdo do art. 170-A do CTN à situação concreta.

(...)

Analisando-se o MS nº0021123-19.2010.4.03.6100, verifica-se que a liminar proferida em 07/12/2010, autorizou a Recorrente a excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias apenas os afastamentos por doença e acidente. A sentença, disponibilizada no DJe em 05/04/2011 apenas confirmou a liminar. Em 01/04/2013, foi proferida decisão monocrática dando parcial provimento à apelação da ora Recorrente para afastar a incidência da contribuição social incidente sobre as verbas pagas a título do terço constitucional de férias e a título de salário-maternidade. Em 25/02/2014, foi proferido acórdão dando parcial provimento ao agravo legal interposto pela União, reformando a decisão monocrática para desautorizar a Recorrente de deixar de recolher as contribuições previdenciárias sobre o salário maternidade. Em 28/02/2023, em juízo de retratação positivo, foi proferido acórdão reincluindo o terço de férias e excluindo o salário maternidade da base de cálculo das contribuições. Em 07/04/2024, foi proferida decisão homologando a desistência da União em relação aos seus recursos excepcionais e negando seguimento ao recurso extraordinário do contribuinte em relação à alegação de violação ao princípio da obrigatoriedade de fundamentação das decisões judiciais e inadmitindo-o em relação às demais matérias. Por fim, em 05/04/2024, foi certificado o trânsito em julgado do mandado de segurança.

**Com efeito, tomando por base a planilha apresentada pela Recorrente nos autos do PAF nº19613.721366/2020-98 (arquivo não-paginável anexo ao Termos de fl. 865), verifica-se que ela tomou créditos tanto dos afastamentos como do terço de férias, originados nas competências 01/2011 a 12/2016. Conclui-se, assim, em relação aos afastamentos, de fato a Recorrente tinha autorização judicial para excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais os afastamentos por doença e acidente de todos os créditos compensados. Já em relação ao terço de férias, verifica-se que essa**

**autorização só passou a existir em 05/04/2013, mas, mesmo assim, a Recorrente apurou como crédito seu valores alegadamente recolhidos a título de terço de férias não só no período em que estava autorizada judicialmente, mas também no período compreendido entre 01/2011 e 03/2013.**

(...)

Diante do exposto, **entendo que as compensações realizadas têm como base créditos claramente ilícidos e incertos, tendo sido acertada a aplicação da multa isolada.**

Tenho ainda trazer a decisão recorrida fundamento autônomo inatacado que, inclusive, demandaria o revolvimento do acervo fático-probatório para que superado. Diferentemente da decisão paradigmática, em que a única mácula para a não homologação da compensação foi o desrespeito ao art. 170-A do CTN; no caso em apreço, asseverado pela Turma *a quo* que “as compensações realizadas têm como base créditos claramente ilícidos e incertos.”

Além de patente a dessemelhança, para elidir as conclusões alcançadas pela decisão recorrida, mister não só o revolvimento do acervo fático-probatório, vedado nesta instância especial – aplicável, *mutatis mutandis*, o verbete sumular de nº 7 do STJ<sup>1</sup> –,

O verbete sumular de nº 283 do STF, aplicável aqui *mutatis mutandis*, dispõe ser “inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assente em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.” Exibe redação quase idêntica a súmula nº 126 do STJ, porquanto “inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário.”

Todas as três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste eg. Conselho se manifestam acerca da impossibilidade do conhecimento de recurso especial de divergência em situações como a descortinada nos presentes autos, em que patente a carência de interesse recursal:

### **1ª TURMA DA CSRF**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de admissibilidade, a fundamentação trazida em recurso especial deve ser apta a contrapor, específica ou conjuntamente, todos os fundamentos trazidos pelo voto condutor do acórdão recorrido. Não se conhece do Recurso Especial que não questiona um dos fundamentos jurídicos que, por si só, seja apto a motivar a conclusão da decisão recorrida sobre a matéria em debate.

<sup>1</sup> “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.”

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA SUMULADA. JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custodia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.<sup>2</sup>

### **2ª TURMA DA CSRF**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PARADIGMA QUE CONTRARIA DECISÃO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. NÃO UTILIDADE. SUPERVENIENTE FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso que, mesmo provido, não ensejará qualquer proveito no deslinde da controvérsia, quando já mantido outro fundamento autônomo para o lançamento.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada nos termos do art. 89, §10, da Lei no 8.212/1991.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10 da lei 8212/91, o dolo mostra-se prescindível para a caracterização da falsidade imputada à compensação indevida, mostrando-se apenas necessária a demonstração de que o contribuinte utilizou-se de créditos não líquidos e certos.<sup>3</sup>

### **3ª TURMA DA CSRF**

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/06/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece do recurso especial quando a decisão recorrida utilizou mais de um fundamento independente e suficiente para a sua fundamentação, enquanto o recurso somente ataca um desses fundamentos.

Hipótese em que, na decisão recorrida, o crédito extemporâneo não foi reconhecido por não ter havido retificação da DACON nem prova inequívoca de não aproveitamento desse crédito em outro período de apuração, enquanto o recurso apenas atacou a necessidade de retificação da DACON, pois o paradigma

<sup>2</sup> **CARF**. Acórdão nº 9101-005.727, Cons. Rel. CAIO CESAR NADER QUINTELA, Redatora Designada LIVIA DE CARLI GERMANDO, sessão de 1º de setembro de 2021.

<sup>3</sup> **CARF**. Acórdão nº 9292-009.483, Cons. Rel. MAURICIO NOGUEIRA RIGHETTI, sessão de 27 de abril de 2021.

convergiu com o recorrido quanto à necessidade de prova do não aproveitamento do crédito em outro período.<sup>4</sup>

Pelas razões elencadas, há de ser o juízo de admissibilidade negativo.

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

*Assinado Digitalmente*

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Cuida-se de exame da admissibilidade de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 2401-011.810, que manteve a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, em razão de compensações previdenciárias declaradas por meio de GFIP consideradas indevidas pela autoridade fiscal. O recurso especial indica como paradigma o Acórdão nº 9202-003.732, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, sustentando haver interpretação divergente da legislação tributária.

Nos termos do art. 118 do Regimento Interno do CARF, o recurso especial é cabível quando o acórdão recorrido der à legislação tributária interpretação divergente daquela conferida por outro órgão julgador, desde que presentes a identidade do dispositivo legal aplicado e a similitude jurídica relevante entre as situações confrontadas. A divergência apta a ensejar o conhecimento do recurso não se restringe à oposição formal de teses abstratas, mas se caracteriza quando os julgados atribuem conteúdos normativos distintos ao mesmo comando legal, especialmente em se tratando de norma sancionatória.

No caso concreto, é incontroverso que ambos os acórdãos examinam a aplicação do art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, que condiciona a imposição da multa isolada à comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Também é comum aos dois julgados o contexto fático-jurídico de compensações previdenciárias declaradas em GFIP, posteriormente não homologadas, com imputação de falsidade como fundamento para a penalidade.

O acórdão paradigma enfrentou situação em que a compensação foi realizada antes do trânsito em julgado da ação judicial, em afronta ao art. 170-A do CTN. Embora reconhecida a irregularidade objetiva da conduta, a decisão afastou a multa isolada ao consignar que a simples ausência de trânsito em julgado não configura, por si só, evidente intuito fraudulento, sendo indispensável a demonstração específica da falsidade da declaração para a aplicação da penalidade prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

<sup>4</sup> **CARF**. Acórdão nº 9303-012.732, Cons. Rel. RODRIGO MINEIRO FERNANDES, sessão de 9 de dez. 2021.

Já o acórdão recorrido adota construção interpretativa diversa. Embora afirme que a multa isolada não decorre automaticamente da não homologação da compensação, conclui que a utilização de créditos considerados claramente ilíquidos ou incertos, aliada à ausência de comprovação da sua existência ao longo do processo administrativo, seria suficiente para caracterizar a falsidade da declaração apresentada em GFIP.

A comparação entre os julgados revela que a divergência não se limita à valoração do acervo probatório, mas incide sobre o próprio alcance normativo do conceito de “falsidade da declaração” previsto no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991. Ao passo que o paradigma preserva a distinção conceitual entre irregularidade objetiva da compensação e falsidade ideológica da declaração, exigindo prova específica do intuito de falsear, o acórdão recorrido estabelece relação mais direta entre a invalidade do crédito e a configuração da infração sancionável.

É certo que a decisão que negou seguimento ao recurso especial encontra respaldo em fundamentos tecnicamente defensáveis. No caso recorrido, verifica-se maior complexidade fática, com multiplicidade de compensações, créditos genéricos e dificuldades probatórias, circunstâncias que podem justificar, no exame do mérito, solução diversa daquela adotada no paradigma.

Todavia, tais distinções não afastam a similitude jurídica relevante exigida pelo RICARF. A controvérsia central permanece a mesma: definir se a irregularidade objetiva da compensação autoriza, por si só, a caracterização da falsidade da declaração para fins de aplicação da multa isolada. Trata-se de divergência quanto ao critério jurídico de subsunção da conduta ao tipo sancionatório.

Assim, ainda que se reconheça a existência de argumentos consistentes contrários ao conhecimento do recurso especial, a divergência identificada revela-se de natureza interpretativa, recaindo sobre o conteúdo normativo do art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, circunstância que justifica o conhecimento do recurso especial pela instância competente.

Isso posto, voto por conhecer do recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira**