



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19613.721980/2020-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.567 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2024
Recorrente NELSON WILIANS & ADVOGADOS ASSOCIADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2018 a 30/06/2020

PROCESSO JUDICIAL. PREVALÊNCIA SOBRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº1.

O ajuizamento de qualquer modalidade de ação judicial anterior, concomitante ou posterior ao procedimento fiscal, importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, e o apelo eventualmente interposto pelo sujeito passivo não deve ser conhecido pelos órgãos de julgamento da instância não jurisdicional.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

INTIMAÇÃO DE ADVOGADO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2018 a 30/06/2020

MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10, DA LEI Nº 8.212, DE 1991. VALIDADE. PARECER SEI Nº 2674/2023/MF.

O decidido no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, com o da ADI nº 4.905/DF não atingiu a validade da multa do art. 89, §10, da Lei nº 8.212, de 1991. Pelo contrário, em *obter dictum* dos votos-condutores foi tida expressamente como válida por ser motivada em falsidade da declaração.

MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10, DA LEI Nº 8.212, DE 1991. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. NÃO PERTINÊNCIA.

A Lei nº 14.689, de 2023, não alterou a dobra prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, a incidir sobre o percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, percentual este também não alterado pela Lei nº 14.689, de 2023. Não há legislação posterior mais benéfica passível de retroação em

relação à multa isolada do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, ainda que a qualificação da multa de ofício, multa diversa prevista na Lei nº 9.430, de 1996, tenha sido modificada. A previsão do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, se refere a crédito tributário apurado e não ao débito indevidamente compensado mencionado no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, excluindo do conhecimento as alegações impertinentes à lide delimitada pelo Auto de Infração, inclusive as alegações de nulidade da decisão recorrida nelas alicerçadas, bem como a matéria submetida à apreciação judicial. No mérito, na parte conhecida, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes e Ana Carolina da Silva Barbosa, que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Jose Marcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 933/991) interposto em face de decisão (e-fls. 902/920) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração de Multas Previdenciárias - multa isolada do art. 89, § 10º e alterações posteriores (e-fls. 07/11) a envolver fatos geradores ocorridos no período de 01/02/2018 a 30/06/2020, cientificado em 24/11/2020 (e-fls. 574/575). Do Relatório Fiscal (e-fls. 13/20), extrai-se:

(...) As compensações previdenciárias em GFIP, foram consideradas indevidas, conforme decisão proferida no processo administrativo digital e-processo nº 10835.723.281/2020-65 resultando na glosa das mencionadas compensações.

(...) Consoante o Despacho Decisório, referido acima, constatou-se que as compensações declaradas nas mencionadas GFIP, matriz e filiais, foram realizadas indevidamente, respaldada em crédito não comprovado pelo contribuinte, em razão de que a certeza e liquidez é condição imposta pelo art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como contrariando o art. 170-A do CTN, uma vez que o processo judicial próprio de nº 0045369-46.2014.401.3400 encontra-se, ainda, em discussão judicial, ou seja, sem decisão transitada em julgado.

17. Neste caso, em não havendo comprovação da existência dos valores compensados em GFIP, conclui-se pela falsidade da declaração, o que impõe a aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o total do valor compensado indevidamente e glosado, prevista no § 10, do artigo 89, da Lei 8.212, de 1991 (...)

Na impugnação (e-fls. 578/637), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Posições jurisprudenciais de inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre: auxílio-doença (15 primeiros dias),
terço constitucional de férias,
aviso prévio indenizado e respectivo 13º proporcional.
- (c) Vício da multa ante a ausência de justa causa definitiva para a lavratura.
- (d) Nulidade pela incorreção da base de cálculo da multa diante da existência das
Notas PGFN/CRJ nº 485 e nº 981, dispensando contestação e recurso.
- (e) Suspensão do processo administrativo pendente julgamento de inexigibilidade
da contribuição sobre: terceiro constitucional de férias - Tema STF 985 salário-
maternidade - Tema STF 73
- (f) Mérito. Inexistência de falsidade na declaração e compensação, possibilidade
de compensação antes do trânsito em julgado de ação individual ante
existência de precedente vinculante de Tribunal Superior, sendo inaplicável o
art. 170-A do CTN.
- (g) Não cabimento da multa isolada. Caráter confiscatório.
- (h) Ausência de razão suficiente para Representação Fiscal para Fins Penais.
- (i) Provas e intimações.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 902/920):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2018 a 30/06/2020

RELAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

A inexistência de decisão administrativa definitiva acerca da compensação que, num primeiro momento, não foi homologada, não é óbice legal à lavratura de Auto de Infração para a aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o montante glosado das compensações realizadas indevidamente, prevista no § 10 do art. 89 da Lei 8.212/91 c/c art. 44, I, da Lei 9.430/96.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PEDIDO DE SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO. INAPLICABILIDADE.

Estando a matéria submetida à apreciação judicial e, inexistindo a concessão de provimento judicial especificamente destinado a este fim, carece de fundamento o requerimento para suspender o feito administrativo até que haja decisão definitiva no processo judicial.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo, mesmo na hipótese na qual a multa é aplicada sobre a compensação não homologada que está sendo discutida em outro processo sem decisão definitiva na esfera administrativa. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo, em respeito ao Princípio da Oficialidade.

MULTA ISOLADA DE 150%. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO.

A decisão da autoridade competente declarando a compensação indevida, na forma estabelecida nos atos normativos da Receita Federal do Brasil é pressuposto essencial para o lançamento legítimo da multa isolada de 150% prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991.

Na hipótese de compensação indevida, com falsidade da declaração, é cabível a aplicação da multa isolada de cento e cinquenta por cento sobre o valor indevidamente compensado.

MULTA ISOLADA. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

A alegação de que a multa é confiscatória não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, à qual o julgador administrativo é vinculado.

REPRESENTAÇÃO FISCAL

A Representação Fiscal para Fins Penais é formalizada na presença de fato que possa configurar crime em tese, no dever de ofício da fiscalização, não sendo da competência da autoridade julgadora administrativa a análise do seu mérito.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITO ENTRE AS PARTES.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

No Processo Administrativo Fiscal, somente é permitida a juntada posterior de provas caso haja motivo de força maior, ocorrência de fato ou direito superveniente ou necessidade de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 11/02/2022 (e-fls. 928/930) e o recurso voluntário (e-fls. 933/991) interposto em 14/02/2022 (e-fls. 931), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 11/02/2021, o recurso é tempestivo.
- (b) Posições jurisprudenciais sobre inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre auxílio-doença (15 primeiros dias), terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e respectivo 13º proporcional. Cabe apontar haver entendimento vinculante dos tribunais superiores quanto a (in)exigibilidade das contribuições previdenciárias sobre as verbas objeto da ação judicial individual nº 0045369-46.2014.401.34, ou seja, o julgado no REsp nº 1.230.957/RS em 26/02/2014 (DJe 18/03/2014), a decidir, na sistemática do artigo 543-C do CPC/1973, pela não incidência da contribuição previdenciária sobre diversas rubricas, dentre elas, sobre o terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, sobre a importância paga

nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença. No âmbito do Supremo Tribunal Federal, a par da definição dos Temas 20 (RE 565.160)1, 985 (1.072.485) e 72 (RE nº 576.967), foi reconhecida, há tempos, a inexistência de repercussão geral sobre o aviso prévio indenizado (ARE 745901 RG/PR – 04/09/2014) e sobre o auxílio-doença (15 primeiros dias), conforme decidido no AI-AgR 767.064 (20/05/2014). No âmbito da PGFN temos as Notas PGFN/CRJ 485/2016 e 981/2017. Aliás, nos termos do PARECER SEI Nº 16120/2020/ME, firmou-se o entendimento pela possibilidade de inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e de recorrer de que trata o art. 2º, VII e §§4º e 5º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Bem assim também em relação ao salário-maternidade, conforme PARECER SEI Nº 18361/2020/ME. Assim, nota-se o inegável esgotamento das discussões judiciais acerca da inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença, sobre o aviso prévio indenizado e salário-maternidade.

- (c) Nulidade da decisão recorrida. A decisão recorrida é nula por não ter apreciado o argumento de vício da autuação por conta da incorreção da base de cálculo da multa, em razão da existência de nota de dispensa para contestar e recorrer emitida pela PGFN/CRJ, inclusive, de pareceres para inclusão na respectiva lista, relativamente sobre o tema aviso prévio indenizado e sobre os quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença e acidente e ao salário-maternidade. A simples menção no sentido de que foi verificado que fundamentação legal se encontra descrita e que há no relatório fiscal a descrição dos fundamentos e motivos que levaram à glosa da compensação, verdadeiramente, é completamente insuficiente, não podendo a autoridade julgadora se furtar à específica análise e fundamentação das respectivas razões, sob pena de violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa, inclusive, incorrer em clara supressão de instância. Impõe-se, portanto, a anulação da decisão e retorno à instância de origem para novo julgamento.
- (d) Vício da multa ante a ausência de justa causa definitiva para a lavratura. Tratando-se de situação jurídica, o fato gerador somente ocorre quando definitivamente constituído (CTN, art. 116, II). Sendo o fato gerador da multa isolada a não homologação da compensação e estando o despacho decisório pendente de decisão final em processo administrativo, não há causa justa causa definitiva para a lavratura da multa isolada, restando violado o art. 142 do CTN. Logo, o auto de infração é nulo.
- (e) Nulidade pela incorreção da base de cálculo da multa diante da existência das Notas PGFN/CRJ nº 485 e nº 981, dispensando contestação e recurso. Em relação a não incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, em 21/06/2016 e em 05/10/2017 foram publicadas as Notas PGFN/CRJ nº 485 e nº 981. Sobre as verbas relativas aos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença e acidente e ao salário-maternidade, os PARECERES Nºs 16120/2020/ME e 18361/2020/ME são expressos no entendimento da possibilidade das suas inclusões na lista de dispensa de contestar e de recorrer de que trata o art. 2º, VII e §§4º e 5º, da Portaria PGFN

nº 502, de 2016 Logo, há vício insanável na base de cálculo da multa ao considerar verba indevida por ignorar tais notas e pareceres, havendo omissão na motivação do lançamento.

- (f) Suspensão do processo administrativo pela pendência de julgamento pelo STF sobre inexistência da contribuição incidente sobre o terço constitucional de férias e sobre o salário-maternidade (REs nº 565.160 - Tema nº 20, nº 565.160 - Tema nº 20, nº 1.072.485 - Tema 985 e nº 576.967 - Tema 72). Inobstante a definição dos Temas 20 (RE 565.160)3, 985 (1.072.485) e 72 (RE nº 576.967) – o penúltimo, ainda sem trânsito em julgado –, inexistente expectativa de mudança do entendimento já adotado caráter não habitual da verba paga ao trabalhador. Inegável similitude entre a discussão tratada nos referidos recursos extraordinários (1.072.485, 576.967 e 611.505/SC) e nos presentes autos, sendo certo que, muito embora o despacho exarado pelo então Vice-Presidente do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Desembargador Federal Kassio Marques, tenha feito menção apenas ao paradigma RE nº 1.072.485, determinou o sobrestamento do processo da Impugnante nos termos do artigo 1.030, inciso III, do CPC/2015. Nesse contexto, requer-se a suspensão do presente processo administrativo (CPC/2015, arts. 15 e 1030, III; e Resolução nº 9101-000.039) até julgamento definitivo, uma vez que o presente julgamento será influenciado pelo decidido em face dos temas em questão.
- (g) Inexistência de falsidade na declaração e compensação, possibilidade de compensação antes do trânsito em julgado de ação individual ante existência de precedente vinculante de Tribunal Superior, sendo inaplicável o art. 170-A do CTN. Sob o argumento de que a recorrente realizou compensações indevidas, porquanto utilizou créditos sem comprovação de liquidez e certeza, cujo direito é objeto de discussão judicial sem trânsito em julgado, a decisão recorrida concluiu, além da não homologação das compensações, pela manutenção da multa isolada no montante de 150% do valor incorretamente compensado (CTN, art. 170-A). Sustentar a ausência de liquidez e certeza de crédito discutido em ação judicial individual ainda não transitada em julgado, mas respaldada por decisão vinculante proferida pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, viola, de sobejo, os princípios da duração razoável do processo, da moralidade e da eficiência administrativas. No caso em questão, a ação judicial proposta pela Recorrente e embasadora do direito de crédito compensados em GFIP, já estava amparada por decisão proferida, nos termos do artigo 543-C do CPC/1973, pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 1.230.957/RS, cujos efeitos permanecem até os dias atuais, sendo certo que sua aplicação, já na época em que proferida, foi imediata, vale dizer, independentemente do trânsito em julgado, da interposição de embargos de declaração ou de Recurso Extraordinário. Embora o artigo 170-A esteja vigente, válido e eficaz, mas estando as compensações realizadas pela recorrente amparadas por decisão proferida em sede de recurso repetitivo, não há que se falar em compensação indevida, tal como concluiu o despacho decisório a fundamentar o auto de infração. Se a auditoria fiscal baseou-se na inobservância irrestrita do artigo 170-A do CTN

para afirmar a existência de falsidade na declaração de compensações realizadas pela Recorrente, e se há, por outro lado, respaldo administrativo e judicial - consubstanciado não só em nota emitida pela PGFN, mas em precedentes vinculantes obrigatórios dos Tribunais Superiores acerca da inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre diversas rubricas -, então, o auto de infração que ora se combate está totalmente desvestido de fundamentação, devendo, pois, ser anulado, ante a completa inexistência da suposta falsidade. O CARF já se posicionou pela inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN ante a existência de precedente vinculante de Tribunal Superior (Acórdão nº 3402-005025, de 22/03/2018). Parecer da PGFN apenas orientar o comportamento diante de precedente vinculante do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, não criando, portanto, qualquer direito, eis que o direito líquido e certo ao crédito já está devidamente amparado por decisão proferida pelo Tribunal Superior, seja em sede de repercussão geral, seja em sede de recurso repetitivo. De qualquer forma, não há como se imputar falsidade às declarações prestadas em GFIPs, conforme disposições legais vigentes à época. A legitimidade do crédito não restou atacada, uma vez que apenas se condicionou ao trânsito em julgado da decisão judicial correlata, superada em razão dos precedentes vinculantes, havendo respaldo legal para o creditamento efetuado, sendo cabível apenas multa moratória. Logo, não se prestou informações falsas, devendo ser ou auto de infração anulado.

- (h) Não cabimento da multa isolada. Caráter confiscatório. A multa de 150% é instrumento de intimidação do contribuinte, estando a violar o direito de petição previsto no artigo 5º, inciso XXXIV da CF/88; a garantia do devido processo legal prevista no artigo 5º, VI da CF/88; os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, isonomia e moralidade, constituindo-se em verdadeira sanção política, execrada pelo STF (RE nº 640.452, RE nº 796.939/RS, RE nº 754.554/GO, ARE 836828 AgR e MC em ADI 1.075-1/DF, ADI 551/RJ). Há inclusive jurisprudência administrativa a afastar a qualificação da multa de 150% para patamar razoável, não sendo admitida a mera presunção das infrações abusivas para sua majoração. Assim, não poderá haver presunção de fraude ou qualquer ilegalidade para fins de aplicação da multa isolada aqui confrontada, visto que esta deverá ser provada e caberá prova em contrário e no caso não há que se falar em má-fé ou indícios de falsidade. Por fim, o art.150, inciso IV, da Constituição veda a aplicação do confisco tributário, vedação aplicável também para a multa. Logo, impõe-se a relevação/redução da sanção pecuniária imposta.
- (i) Possibilidade do afastamento de norma inconstitucional pelo órgão julgador administrativo. É dever da administração, como órgãos e unidades de órgãos integrantes do Poder Executivo, em decisão administrativa, apreciar e deixar de aplicar conteúdo de lei com indicativos de inconstitucionalidade.
- (j) Intimações. Requer que todas as publicações referentes a este processo sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado, sob pena de nulidade, nos termos do artigo 272, §§ 2º e 5º, do Código de Processo Civil.

Em 29/02/2024 (e em 01/03/2024), o recorrente transmitiu solicitação de juntada apresentando memoriais e documentos, disponíveis para consulta dos conselheiros no e-processo, memoriais também apresentados em papel na presente sessão de julgamento, não sendo o caso de aceitar a juntada de memoriais ao e-processo por não se tratar de peça processual. Transmitiu também solicitação de juntada apresentando petição, disponível para consulta dos conselheiros no e-processo e também apresentada em meio papel na presente sessão de julgamento, a postular a retroatividade benigna em face de disposições da Lei nº 14.689, de 2023, e cuja juntada definitiva ao e-processo posteriormente será formalizada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 11/02/2022 (e-fls. 928/930), o recurso interposto em 14/02/2022 (e-fls. 931) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Despacho Decisório (e-fls. 531/567) não homologou compensações previdenciárias declaradas em GFIP, nos estabelecimentos matriz e filial, nas competências 01/2018 a 07/2018, utilizando-se de créditos referente ao processo nº 45369-46.2014.401.3400, sob o fundamento de o contribuinte ter inobservado a vedação do art. 170-A do CTN, vedação esta expressamente consignada na sentença e no Acórdão de Apelação, a retirar a liquidez e certeza imposta pelo art.170 do CTN.

Na mesma fiscalização, foi também emitido o presente Auto de Infração a constituir a multa isolada do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, considerando ter o sujeito passivo incorrido em falsidade da declaração por ter pleno conhecimento de não ser a compensação possível antes do transito em julgado da respectiva ação judicial, impedimento ressaltado pela Sentença e pelo Acórdão de Apelação / Reexame Necessário.

Na petição inicial da ação judicial individual protocolada pelo contribuinte, postula-se a inexistência de relação jurídica tributária das contribuições patronais sobre valores pagos a remunerar: (1) 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença/acidente;

(2) férias gozadas;

(3) adicional de férias;

(4) salário-maternidade;

(5) aviso prévio indenizado; e

(6) 13º proporcional ao aviso prévio indenizado.

Além disso, a petição inicial (e-fls. 434/472), invocando jurisprudência pacífica de Tribunais Superiores, em especial o REsp nº 1.230.957/RS, pede, em resumo, a declaração do direito de compensação (subsidiariamente a repetição do indébito), a imposição de deveres de abstenção e a antecipação parcial da tutela para determinar a suspensão da exigibilidade, de modo a não continuar a recolher as contribuições.

A sentença judicial veiculou o seguinte dispositivo (e-fls. 492/493, destaque):

Diante de todo o exposto, julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO para declarar o direito de a parte autora de **não recolher contribuição previdenciária sobre os valores relativos a auxílio-doença, nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e o respectivo 13º proporcional**. As exações excluídas do salário de contribuição também não compõem a base de cálculo das contribuições ao RAT/SAT (art. 22, II, da Lei n. 8.212/91), bem como também não devem incidir as contribuições a terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC, SEBRAE) relativamente a tais verbas.

Declaro, outrossim, o direito da parte autora à compensação do crédito tributário e à correção monetária, conforme explicitado na fundamentação, ou à restituição do indébito tributário decorrente da declaração acima.

A compensação ora reconhecida só deverá ocorrer após o trânsito em julgado da sentença, na forma do disposto no art. 170-A do Código Tributário Nacional.

Declaro extinto o processo com exame do mérito, nos termos do art. 269, I, do CPC.

Custas *ex lege*.

A ré pagará honorários advocatícios no valor correspondente a R\$ 4.000,00 (quarto mil reais).

Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

Registre-se e publique-se.

Intimem-se as partes.

Brasília, 13 de março de 2015.

Acórdão de Apelação / Reexame Necessário prolatado na esfera do Tribunal Regional Federal da 1ª Região negou provimento à apelação das autoras e deu provimento parcial à apelação da União e ao reexame necessário, vejamos sua ementa (destaco):

Numeração Única: 453694620144013400

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO 0045369-46.2014.4.01.3400/DF

Processo na Origem: 453694620144013400

RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL MARCOS AUGUSTO DE SOUSA
APELANTES : NELSON WILIANS ADVOGADOS ASSOCIADOS E OUTROS
ADVOGADOS : NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES E OUTROS
APELANTE : UNIÃO (FN)
PROCURADORA : CRISTINA LUISA HEDLER
APELADOS : OS MESMOS
REMETENTE : JUÍZO FEDERAL DA 3ª VARA - DF

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ORDINÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE VALORES PAGOS A TÍTULO DE PRIMEIROS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE E ADICIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE FÉRIAS E SALÁRIO-MATERNIDADE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO E DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL AO AVISO. INEXIGIBILIDADE. COMPENSAÇÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS, LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO ENCONTRO DE DÉBITOS E CRÉDITOS. ACRÉSCIMOS LEGAIS. MANUAL DE CÁLCULOS DA JUSTIÇA FEDERAL. CUSTAS. REEMBOLSO. VERBA HONORÁRIA REDUZIDA PARA R\$ 2.000,00 (DOIS MIL REAIS). APELAÇÃO DAS AUTORAS NÃO PROVIDA. APELAÇÃO DA UNIÃO (FN) E REMESSA OFICIAL PARCIALMENTE PROVIDAS.

1. Válida a aplicação do prazo prescricional de 5 (cinco) anos da Lei Complementar 118/2005 às ações ajuizadas a partir de 09/06/2005 (RE 566.621/RS, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, **Repercussão Geral**, DJe 11/10/2011).
2. Indevida a incidência de contribuição previdenciária sobre o abono constitucional de terço de férias e sobre a retribuição paga ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente. **Precedente do STJ em Recurso Repetitivo.**
3. Devida a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de férias e salário-maternidade. **Precedente do STJ em Recurso Repetitivo.**
4. Incabível a exigência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado. **Precedente do STJ em Recurso Repetitivo.**
5. Reconhecida a inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, inadmissível a incidência, também, sobre o décimo terceiro salário proporcional a essa verba.
6. A legislação a ser aplicada à compensação tributária é aquela vigente na data do encontro de débitos e créditos.
7. Nos termos do art. 26, parágrafo único, da Lei n. 11.457/07, a compensação será feita com contribuições de mesma espécie, como as previstas no art. 11, “a”, “b” e “c”, da Lei 8.212/91.
- 8. Aplicável à espécie a disposição do art. 170-A do CTN.**
9. Correção do indébito com observância do Manual de Cálculos da Justiça Federal.
10. As isenções previstas no art. 4º da Lei n. 9.289/96 e no art. 39 da Lei n. 6.830/80 não impedem que a Fazenda Pública seja compelida ao reembolso das despesas adiantadas pela parte vencedora quando isso ocorre.
11. Vencida a Fazenda Pública, os honorários de advogado devem ser fixados mediante apreciação equitativa do juiz nos termos do art. 20, § 3º, “a”, “b” e “c”, e § 4º, do Código de Processo Civil. Verba honorária reduzida para R\$ 2.000,00 (dois mil reais).
12. Apelação das autoras não provida. Apelação da União (FN) e remessa oficial parcialmente providas.

No voto condutor relativo à ementa acima transcrita, constou o seguinte parágrafo a invocar o REsp 1.167.039/DF, sujeito ao regime do art. 543-C do CPC/1973 (Tema Repetitivo 346), sobre a questão de a declaração do direito de compensar estar limitado ao trânsito em julgado da decisão:

Aplicável à espécie a disposição do art. 170-A do CTN, tendo em vista que o STJ, nos termos do art. 543-C do CPC, já consolidou o entendimento de que a compensação sujeita-se ao trânsito em julgado da sentença que reconheceu a ilegitimidade da cobrança do tributo (**REsp 1.167.039/DF**, Primeira Seção, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 02/09/2010).

Note-se que a questão da aplicação ou não do art. 170-A do CTN foi objeto de recurso especial do contribuinte e que o Tribunal Regional Federal da 1ª Região negou seguimento, conforme revela decisão de 20/09/2017 (negrito e sublinho):

DE C I S Ã O

Trata-se de recurso especial em que pretende a parte autora a não incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos a empregado a título de salário maternidade e férias gozadas, **o afastamento da aplicação do art. 170-A do CTN** e o reconhecimento de que os valores indevidamente recolhidos e discutidos nesta demanda possam ser compensados com quaisquer tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O Superior Tribunal de Justiça, em regime de recurso repetitivo, decidiu que incide contribuição previdenciária sobre o salário maternidade (Tema 739) (REsp 1.230.957, Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJ 18/03/2014).

Também no regime de recurso repetitivo, sufragou o entendimento de que o 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar 104/2001, que **veda** a realização da compensação de créditos reconhecidos judicialmente **antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial**, é aplicável às demandas propostas após a entrada em vigor da aludida Lei (**REsp 1.164.452/MG**, Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe 02/09/2010).

Na espécie, a ação foi ajuizada posteriormente ao início de vigência da Lei Complementar 104/2001, ocorrido em 11/01/2001. O acórdão atacado, portanto, ao aplicar o art. 170-A do CTN, encontra-se em consonância com o decidido no referido paradigma.

Na mesma sistemática, o STJ firmou, ainda, a orientação segundo a qual, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressaltando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (REsp. 1.137.738/SP, Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/02/2010).

No caso, na data em que a demanda foi ajuizada, vigorava o art. 26, parágrafo único, da Lei 11.457/2007, que veda a compensação de créditos de natureza previdenciária com outras espécies de tributos federais. Assim, a pretensão da recorrente de compensação com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal não encontra amparo no entendimento do STJ firmado no aludido paradigma.

Portanto, nessas partes, **nego seguimento** ao recurso especial, nos termos do art.1.030, I, b, do CPC/2015.

No que tange às férias gozadas, o STJ consolidou o entendimento de que incide contribuição previdenciária sobre tal verba porque possui natureza remuneratória e salarial, nos termos do art. 148 da CLT, e integra o salário de contribuição (AgRg no REsp 1.284.771/CE, Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, DJe 13/05/2014; AgRg no REsp 1.240.038/PR, Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 02/05/2014).

Ante o exposto, **não admito** o recurso no ponto.

Diante da negativa de seguimento, o contribuinte apresentou Agravo da Decisão Denegatória de Recurso Especial, tendo sido emitido em 16/04/2018 despacho de mero expediente da Sra. Ministra Presidente do STJ no ARES 1273967/STJ determinando a devolução dos autos à origem a fim de que aguardem o julgamento de repercussão geral, após o qual, exercido o juízo de retratação ou declarado prejudicado o recurso extraordinário, o recurso especial deverá ser apreciado na forma dos arts. 1.030, 1.040 e 1.041, todos do Código de Processo Civil. O Recurso Extraordinário restou sobrestado diante dos Temas 985 e 72 do STF, como noticiado pelo próprio recorrente e na decisão recorrida.

Consulta ao andamento do PJe da APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA (1728) 0045369-46.2014.4.01.3400 no TRF da 1ª Região revela que apenas em **29 de março de 2022** foram emitidos despachos a determinar o retorno dos autos ao relator da apelação para juízo de retratação, diante do julgamento dos REs nº 1.072.485/PR (Tema 985) e nº 576.967/PR (Temas 72).

Em **19 de setembro de 2022**, foi prolatado novo Acórdão de Apelação / Reexame Necessário em juízo de retratação a dar parcial provimento à apelação das autoras e parcial provimento à apelação da União (FN) e à remessa oficial, em maior extensão, assim ementado:

CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ORDINÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE VALORES PAGOS A TÍTULO DE SALÁRIO-MATERNIDADE. INCIDÊNCIA SOBRE ADICIONAL DE FÉRIAS. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. COMPENSAÇÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS. LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO ENCONTRO DE DÉBITOS E CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. MANUAL DE CÁLCULOS DA JUSTIÇA FEDERAL. REEXAME DO MÉRITO DA CONTROVÉRSIA. ART. 1.030, II, DO CPC, NA REDAÇÃO DA LEI 13.256/2016. MODIFICAÇÃO DO JULGADO. APELAÇÃO DAS AUTORAS PARCIALMENTE PROVIDA APELAÇÃO DA UNIÃO (FN) E REMESSA OFICIAL PARCIALMENTE PROVIDAS, EM MAIOR EXTENSÃO.

1. Reexame do mérito da controvérsia e modificação do julgado anterior, nos termos do art. 1.030, II, do CPC, na redação da Lei 13.256/2016, para adequá-lo à orientação vinculativa do Supremo Tribunal Federal.
2. Válida a aplicação do prazo prescricional de 5 (cinco) anos da Lei Complementar 118/2005 às ações ajuizadas a partir de 09/06/2005 (RE 566.621/RS, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, repercussão geral, maioria, DJe 11/10/2011).
3. O Supremo Tribunal Federal, na sessão de 04/08/2020, ao apreciar o Recurso Extraordinário 576.967/PR, com repercussão geral, firmou a tese no sentido de que “é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade” (Tribunal Pleno, Rel. Min. Roberto Barroso, maioria).
4. Na sessão de 28/08/2020, no julgamento do Recurso Extraordinário 1.072.485/PR, com repercussão geral, a Corte Suprema firmou a tese no sentido de que “é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias” (Tribunal Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio, maioria).
5. **A compensação deve ser realizada** conforme a legislação vigente na data do encontro de contas e **após o trânsito em julgado, tendo em vista o disposto no art. 170-A do CTN (REsp 1.164.452/MG, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC/1973).**
6. Atualização monetária do indébito com observância do Manual de Cálculos da Justiça Federal.
7. Apelação das autoras parcialmente provida. Apelação da União (FN) e remessa oficial parcialmente providas, em maior extensão.

Assevere-se que o Tribunal persiste em determinar a observância do art. 170-A do CTN, fundando tal determinação no REsp 1.164.452/MG (Tema Repetitivo 345), julgado na sistemática do art. 543-C do CPC/1973. Na sequência, embargos de declaração foram rejeitados em sessão realizada em **29 de maio de 2023**. Ainda, conforme o andamento processual, há em 04/07/2023 17:35:52 - Juntada de recurso extraordinário, em 08/08/2023 18:25:08 - Juntada de

contrarrazões, em 09/08/2023 11:38:17 - Conclusos para admissibilidade recursal e - Remetidos os Autos (outros motivos) para Gabinete da Vice Presidência, sendo este o último andamento.

Por conseguinte, pautando-se na análise da jurisprudência dos Tribunais Superiores, Sentença, Acórdão de Apelação/Reexame Necessário e Acórdão de Apelação / Reexame Necessário em juízo de Retratação acolheram parcialmente o conjunto de pedidos de inexistência de relação jurídica tributária. Para uma rápida apreensão sobre a exigibilidade ou não das contribuições em face do constante de tais decisões, apresento a seguinte tabela:

	Sentença	Acórdão de Apelação	Ac. Apelação Retratoado
15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença/acidente	não exigível	não exigível	não exigível
férias gozadas	exigível	exigível	exigível
adicional de férias	não exigível	não exigível	exigível
salário-maternidade	exigível	exigível	não exigível
aviso prévio indenizado	não exigível	não exigível	não exigível
13º proporcional ao aviso prévio indenizado	não exigível	não exigível	não exigível
art. 170-A	aplica	aplica	aplica
Fundamento	Jurisp. STJ, em especial REsp 1.230.957/RS	Jurisprudência STJ, em especial REsp 1.230.957/RS e REsp 1.167.039/DF (Tema Repetitivo 346)	Jurisprudência Tribunais Superiores, em especial RE 576.967/PR, RE 1.072.485/PR e REsp 1.164.452/MG (Tema Repetitivo 345)

Nesse contexto, desde a manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório e desde a impugnação da multa isolada, o contribuinte apresentou a alegação de a compensação não poder ser glosada e de não haver falsidade na declaração de compensação veiculada em GFIP por não serem exigíveis as contribuições sobre os valores pagos a remunerar os 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença/acidente, o adicional de férias, o aviso prévio indenizado e o 13º proporcional ao aviso prévio indenizado, bem como de suspensão do presente processo pela pendência dos REs nº 1.072.485 - Tema 985 e nº 576.967 - Tema 72.

Contudo, a definição de serem ou não exigíveis as contribuições em tela é matéria submetida à apreciação do poder judiciário pelo contribuinte e que não foi invocada como motivo do Despacho Decisório e nem como motivo o Auto de Infração, eis que ambos acusam a compensação indevida e o segundo agrega ainda a qualificadora da falsidade, a resultar em motivação balizada pela acusação de ser a compensação indevida por se alicerçar no aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, circunstância que, segundo a imputação fiscal, retira a liquidez e certeza do crédito exigida pelo art. 170 do CTN.

Diante da motivação fiscal, não há como se formar lide, enquanto defesa direta de mérito, acerca da exigibilidade ou inexigibilidade das contribuições, uma vez que a exigibilidade/inexigibilidade não se constitui em ponto a motivar o Despacho Decisório e nem em ponto a motivar o Auto de Infração, não podendo, por conseguinte, vir a se constituir em questão atacada em sede de defesa direta de mérito (defesa direta enquanto fato a ser negado e, uma vez que não houve a imputação de tal fato na motivação do Despacho Decisório e nem na motivação do Auto de Infração, não há fato a ser negado em sede de defesa).

Poderíamos cogitar de que tais alegações se constituiriam em defesa indireta de mérito, enquanto pressuposto de fato impeditivo ou modificativo a ser levantado contra a glosa empreendida pelo Despacho Decisório e contra a multa lavrada no Auto de Infração.

Devemos ponderar, contudo, que a definição de ser exigível ou inexigível o tributo gerador do crédito compensado com débito do período de 01/2028 a 07/2018 é irrelevante para a procedência/improcedência da glosa e da lavratura da multa isolada e, por decorrência, da manifestação de inconformidade e da impugnação, respectivamente, e dos recursos voluntários delas decorrentes, uma vez que o motivo da glosa e da multa isolada se lastreou na inobservância do art. 170-A do CTN, e na falsidade da declaração efetuada a não observar o art. 170-A do CTN, tendo Sentença e Acórdão de Apelação / Reexame Necessário expressamente destacado a incidência desse artigo fixado por Lei Complementar, residindo o ponto nodal da lide (formada diante da imputação veiculada no Despacho Decisório e no Auto de Infração) a ser solucionada pelo julgador administrativo na definição de se o art. 170-A é aplicável ou não ao contribuinte que, mesmo tendo ação judicial própria a postular a aplicação de jurisprudência vinculante de Tribunais Superiores, efetua compensação antes do trânsito em julgado de sua ação judicial sob a justificativa de estar a aplicar de forma direta (independentemente da ação judicial individual) a jurisprudência vinculante de Tribunal Superior e de estar a autoridade administrativa obrigada a não aplicar lei manifestamente inconstitucional e tendo a própria PGFN dispensado a contestação e recurso em relação à exigibilidade do tributo ensejador do crédito compensado.

Destaque-se que haver ou não a dispensa da PGFN de contestar e recorrer, bem como haver ou não jurisprudência vinculante a impedir a constituição de ofício do tributo, é irrelevante para a verificação de se poderia ou não o contribuinte ignorar o art. 170-A do CTN, de modo a aproveitar como crédito na compensação o advindo de tributo objeto de contestação judicial em ação própria não transitada em julgado.

No caso concreto, a questão relativa ao 170-A do CTN foi submetida pelo contribuinte à apreciação judicial, na medida em que pediu a declaração do direito de compensar e Sentença, Acórdão de Apelação/Reexame Necessário e Acórdão de Apelação/Reexame Necessário em juízo de Retratação deferiam parcialmente o pedido ao determinar a aplicação do art. 170-A do CTN, tendo o contribuinte recorrido de tais decisões a aplicar o art. 170-A inclusive em sede de recurso especial e cuja admissibilidade restou sobrestada com a devolução determinada pelo já referido despacho de mero expediente prolatado no âmbito do ARES 1273967/STJ.

Nesse ponto, cabe destacar que o sujeito passivo renunciou ao contencioso administrativo também no que toca à matéria de serem ou não exigíveis as contribuições especificada na ação judicial individual, tendo a petição inicial sustentado sua inexigibilidade inclusive em relação à jurisprudência dos Tribunais Superiores, em especial ao estabelecido no REsp nº 1.230.957/RS, a significar não ter o julgador administrativo competência para aplicar os precedentes vinculantes firmados pelos Tribunais Superiores, sob pena de afronta à jurisprudência vinculante cristalizada na Súmula CARF nº 1, sendo clara a impertinência da invocação do art. 100 do novo Regimento Interno do CARF.

Essa questão, contudo, não se coloca no presente processo administrativo fiscal, como já evidenciado, pois Despacho Decisório e Auto de Infração não se fundaram na inexigibilidade das contribuições especificadas na ação judicial individual, sendo matéria totalmente irrelevante para a solução da lide.

No âmbito do presente processo administrativo fiscal, há que se constatar renúncia à esfera administrativa em relação à matéria relacionada ao art. 170-A do CTN, na medida em que a multa isolada demanda prova da compensação indevida qualificada pela falsidade da declaração.

A caracterização da compensação indevida é matéria submetida ao Poder Judiciário, não tendo sido conhecido o recurso voluntário a atacar a não homologação da compensação por concomitância, nos termos do Acórdão nº 2401-011.566 (processo nº 10835.723281/2020-65).

De todo modo, ainda que se compreendesse pela ausência de concomitância, não haveria espaço para decisões divergentes, pois a solução da questão deve observar a jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema, ou seja, o decidido nos Temas Repetitivos 345 e 346, a revelar a inteligência de que, ainda que se esteja a declarar inexigibilidade de tributo com lastro em manifesta inconstitucionalidade ou mesmo jurisprudência vinculante de Tribunal Superior, não há como se afastar a aplicação do art. 170-A do CTN para ação protocolada após o início da vigência da Lei Complementar que o incluiu no Código Tributário Nacional.

Diante dessas premissas, passo a analisar os argumentos vertidos nas razões recursais que pontualmente não merecem conhecimento, subsistindo ao final a matéria diferenciada a ser apreciada na esfera administrativa.

Apresenta-se como impertinente o pedido de sobrestamento do feito pela pendência do REs nº 1.072.485 - Tema 985 ou na ação individual, uma vez que incapazes de influir na solução do presente feito. Por ser impertinente, não merece ser conhecido, restando prejudicada a alegação de nulidade da decisão recorrida por não ter apreciado o pedido de sobrestamento e inexistindo supressão de instância. De qualquer forma, não se declara a nulidade na ausência de prejuízo, configurando-se a falta de interesse processual.

Apresenta-se também como impertinente a alegação de haver Notas e Pareceres a dispensar a contestação e recurso, eis que, diante dos estritos limites dos motivos adotados no Despacho Decisório e no Auto de Infração, é irrelevante a existência de dispensa de contestar e recorrer em relação às contribuições tomadas pelo sujeito passivo como a gerar os créditos compensados com inobservância da vedação do art. 170-A do CTN, bem como se poderia ou não a autoridade administrativa efetuar o lançamento de tais contribuições. Por ser impertinente, não merece ser conhecido, restando prejudicada a alegação de nulidade da decisão recorrida por não ter apreciado o pedido de sobrestamento. De qualquer forma, não se declara a nulidade na ausência de prejuízo, configurando-se a falta de interesse processual.

Assevere-se que, ainda que o colegiado de primeira instância tenha, por omissão, deixado de apreciar argumentos alicerçados em matéria submetida à apreciação judicial, a análise da alegação recursal de nulidade da decisão recorrida decorrente de tal omissão, resta, no caso concreto, prejudicada, inexistindo supressão de instância, eis que, por força do efeito translativo do recurso voluntário (Lei nº 13.105, de 2015, arts. 15 e 485, inciso IV e §3º), sobrepõe-se a constatação da ausência de requisito de validade extrínseco ou negativo da relação processual, advinda da concomitância com a ação judicial, matéria de ordem pública a ser apreciada em qualquer tempo e grau de jurisdição administrativa.

Por conseguinte, cabe conhecer em parte do recurso voluntário, excluindo do conhecimento as alegações impertinentes à lide delimitada pelo Auto de Infração, inclusive as alegações de nulidade da decisão recorrida nelas alicerçadas, bem como a matéria submetida à apreciação judicial.

Suspensão do feito. Não há previsão normativa para a suspensão ou sobrestamento do presente feito com lastro na pendência da ação individual ou tema de repercussão geral irrelevante para a solução da lide administrativa; limitando-se o julgamento à matéria diferenciada, considerando-se a concomitância quanto à matéria atinente ao art. 170-A do CTN.

Nulidade e Equívoco da decisão recorrida. Diante do conhecimento parcial das alegações de nulidade da decisão recorrida, cabe apreciar a alegação de nulidade do Acórdão de Impugnação por não ter apreciado a alegação de vício da autuação por conta da incorreção da base de cálculo. O Acórdão de Impugnação, contudo, sustentou que a fundamentação legal foi descrita, estando o Auto de Infração e seus anexos perfeitamente compreensíveis. Além disso, destacou-se que a infração foi perfeitamente descrita e comprovada, tendo o voto condutor apresentados elementos suficientes para veicular a conclusão pela manutenção do lançamento, ainda que sem apreciar argumentos irrelevantes para a solução do feito.

Posições jurisprudenciais sobre inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre auxílio-doença (15 primeiros dias), terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e respectivo 13º proporcional. Com já dito no tópico da admissibilidade, não há lide a demandar a aplicação da jurisprudência vinculante invocada pelo recorrente, eis que se trata de questão estranha ao Auto de Infração de multa isolada, eis que a exigibilidade ou inexigibilidade das contribuições a gerar o crédito não interfere na constatação de que houve compensação indevida qualificada pela falsidade da declaração por violar o art. 170-A do CTN em face dos estritos limites da motivação nele veiculada.

Vício na multa ante a ausência de justa causa definitiva para a lavratura da multa. O fato gerador da multa isolada constitui-se na compensação indevida qualificada pela falsidade da declaração. Uma vez emitido o Despacho Decisório a não homologar a compensação e constatada a falsidade diante da compensação vedada pelo art. 170-A do CTN e contra ressalva expressa de decisão judicial não transitada em julgado, passível a imputação de falsidade da declaração, sendo facultado ao contribuinte o exercício seu direito de se defender administrativamente de ambos os atos administrativos. Logo, há justa causa para o lançamento. No caso concreto, contudo, ser a compensação devida ou indevida em face de ser aplicável ou não o art. 170-A do CTN é matéria submetida à apreciação judicial, não cabendo sua apreciação na esfera do contencioso administrativo.

Nulidade/incorreção da base de cálculo. A base de cálculo da multa isolada constitui-se no valor total do débito indevidamente compensado e para sua fixação, diante da motivação adotada pela fiscalização de se tratar de compensação em afronta à vedação do art. 170-A do CTN, é irrelevante o valor do crédito utilizado na compensação, sendo, por conseguinte, irrelevante o constante das Notas PGFN/CRJ invocadas, uma vez que a exigibilidade ou inexigibilidade das contribuições a gerar o crédito não interfere na constatação de que houve compensação indevida qualificada pela falsidade da declaração por violar o art. 170-A do CTN e nem no valor do débito compensado em violação ao art. 170-A do CTN.

Inexistência de compensação indevida qualificada pela falsidade na declaração, possibilidade de compensação antes do trânsito em julgado de ação individual ante existência de precedente vinculante de Tribunal Superior, sendo inaplicável o art. 170-A do CTN. Dever da administração de não aplicar lei manifestamente inconstitucional. Ser ou não a compensação indevida pela inobservância do art. 170-A do CTN é matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, estando a tal questão vinculados quase todos os argumentos constantes nas razões recursais. Resta, entretanto, apreciar a matéria diferenciada consubstanciada na alegação de que a inobservância do art. 170-A do CTN não se constituiria em prova de falsidade da declaração.

Nesse ponto, destaco que o decidido no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, com o da ADI nº 4.905/DF não atingiu a validade da multa do art. 89, §10, da Lei nº 8.212, de 1991. Pelo contrário, em *obiter dictum* dos votos-condutores foi tida expressamente como válida por ser motivada em falsidade, como bem destacado no PARECER SEI Nº 2674/2023/MF:

PARECER SEI Nº 2674/2023/MF

1. Trata-se da análise conjunta do julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, com o da ADI nº 4.905/DF, os quais foram apreciados pelo STF, na mesma sessão virtual, a fim de que fossem proferidas decisões uniformes na resolução da matéria, tanto no controle difuso quanto no concentrado, tendo em vista a identidade de pedidos formulados nas ações.

(...)

25. Nessa senda, é possível citar as seguintes multas que, além de não terem sido abarcadas pelos precedentes, foram, em *obiter dictum* dos votos-condutores, consideradas válidas, quando a não homologação for motivada em falsidade, sonegação, conluio ou, se caracterizada, as situações de compensação não declarada, a saber:

- multa de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada por lançamento de ofício, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, com previsão no art. 18, §29, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996;
- multa de 150% (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, por meio de declarações comprovadamente falsas, em relação às contribuições previdenciárias de que trata o art. 89, §10, da Lei nº 8.212, de 1991;
- multa de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor do débito indevidamente compensado, nas hipóteses em que a compensação for considerada não declarada (hipóteses vedadas do art. 74, §12, II, da Lei nº 9.430/96), quando caracterizada sonegação, fraude ou conluio (nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964), como resulta do art. 18, § 42, da Lei 10.833, de 2003; e
- as hipóteses listadas no art. 74, §12, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, que sujeitam o contribuinte ou responsável à multa de 75% sobre o valor do débito indevidamente compensado, nos termos do art. 18, §4º, da Lei 10.833, de 2003 (alterada pela Lei 11.488, de 2007) c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, quando não houver sonegação, fraude ou conluio.

Sob o impacto desses julgamentos, detecto as seguintes decisões proferidas na esfera do presente Conselho:

MULTA ISOLADA, ART. 89, § 10, LEI n.º 8.212. COMPENSAÇÃO INDEVIDA REALIZADA EM GFIP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. DOLO ESPECÍFICO. DEMONSTRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. APLICABILIDADE. DISTINGUISH DO TEMA 736 DA REPERCUSSÃO GERAL DO STF E DA ADI 4905.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, demonstrado o dolo específico pela fiscalização, especialmente quando declarado créditos mediante fraude inexistindo o direito creditório. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade da declaração, com animus doloso para pretender direito creditório "líquido e certo" sabedor de sua inconsistência. Comprovada a falsidade da declaração, com dolo específico demonstrado pela autoridade lançadora, cabível a aplicação da multa isolada.

A multa isolada que encontra embasamento legal em dolo específico, a teor do art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se perfeitamente na hipótese prevista, conforme plenamente demonstrado pela Administração Tributária, tampouco pode ser afastada por declaração incidental de inconstitucionalidade, considerando o distinguish em relação ao Recurso Extraordinário (RE) 796.939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905.

Não é razoável entender que o contribuinte ignorava o fato de que os valores dos quais se julgava credor estavam suportados por títulos da dívida pública fraudados. Tem-se situação perfeitamente enquadrada no dolo específico.

Acórdão nº 2202-010.173, de 08/08/2023

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

O STF julgou inconstitucional a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, conforme consta no § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96, cuja redação atualmente é conferida pela Lei 13.097/2015 (Tema 736). Por outro lado, cabível a imposição da multa isolada de 150%, prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/91, quando a autoridade fiscal comprovar o dolo específico do agente que falseia a declaração de compensação em GFIP.

Acórdão nº 2402-012.434, de 17/11/2023

Os Acórdãos em questão superam a anterior jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior no sentido de bastar a constatação de falsidade, independentemente da perquirição de dolo.

No meu entender, é inequívoco o dolo específico de se apresentar declaração falsa quando, tendo conhecimento da sentença judicial a expressamente aplicar a vedação do art. 170-A do CTN, ainda assim, o contribuinte promove a declaração da compensação em GFIP. Não há como se alegar boa-fé ou culpa pelo desconhecimento do art. 170-A do CTN, após a ciência da sentença emitida na ação judicial própria, a comprovar ter o contribuinte conhecimento de não ser a compensação possível diante do art. 170-A do CTN, revelando-se a declaração falsa. Ainda mais no contexto da jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça, Temas

Repetitivos 345 e 346, cujas teses foram fixadas no REsp nº 1.164.452/MG e no REsp nº 1.167.039/DF, ambos com trânsito em julgado em 05/10/2010.

De qualquer forma, no caso concreto, a sentença já havia sido cientificada (do corpo da sentença consta lançada a data de 13/03/2015, tendo sido assinada digitalmente) ao tempo do encontro de contas efetuado antes do trânsito em julgado (GFIPs das competências 01/2018 a 07/2018), a significar a imediata conclusão no sentido de que a compensação efetuada na pendência da ação judicial, antes do trânsito em julgado, constituiu-se em inequívoca declaração falsa, eis que se afirma haver crédito líquido e certo, inexistente diante da vedação expressa do art. 170-A do CTN.

Não cabimento da multa isolada. Caráter Confiscatório. Do direito superveniente - Lei nº 14.689, de 2023. A multa isolada observou a legislação vigente ao tempo de sua lavratura, especificada no Auto de Infração. Destaque-se que se trata de lançamento de multa isolada e não de multa de ofício. Não cabe ao presente colegiado afastá-la ou reduzi-la sob alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; Súmula CARF nº 2). A Lei nº 14.689, de 2023, não alterou a dobra prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, a incidir sobre o percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, percentual este também não alterado pela Lei nº 14.689, de 2023. Logo, não há legislação posterior mais benéfica a ser retroagida em relação à multa isolada em tela, ainda que a qualificação da multa de ofício, multa diversa prevista na Lei nº 9.430, de 1996, tenha sido modificada. A previsão do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, se refere a crédito tributário apurado e não ao débito indevidamente compensado.

Intimações. No processo administrativo fiscal, as intimações seguem o disciplinado no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, não havendo que se falar em intimação em nome ou no endereço de patrono (Súmula CARF nº 110).

Isso posto, voto por CONHECER EM PARTE do recurso voluntário, excluindo do conhecimento as alegações impertinentes à lide delimitada pelo Auto de Infração, inclusive as alegações de nulidade da decisão recorrida nelas alicerçadas, bem como a matéria submetida à apreciação judicial, e, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro