



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19679.721542/2019-93</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.489 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BMK PRÓ INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/07/2018

CARÁTER CONFISCATÓRIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie o caráter confiscatório da exigência fiscal, haveria necessariamente de adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula CARF nº 2.

COMPENSAÇÃO EFETIVADA EM GFIP. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. ART. 170-A DO CTN.

Os valores recolhidos e contestados judicialmente somente serão considerados indevidos após ter ocorrido o trânsito em julgado da decisão, momento em que se opera o instituto da coisa julgada material. Nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO EM GFIP. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

A compensação efetuada pelo contribuinte por meio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP deve ser objeto de glosa se não comprovada a existência de crédito líquido e certo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação do caráter confiscatório da multa e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosimery Brandao Barbosa (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 110-000.103 da 6ª Turma de Julgamento da DRJ/10, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a Manifestação de Inconformidade.

O processo em análise decorre de Despacho Decisório que não homologou as compensações declaradas pelo contribuinte entre 11/12/2017 e 04/08/2019 por meio das GFIPs das competências 04/2017 a 07/2018, por serem indevidas em razão da inexistência de comprovação dos pretensos créditos. Por entender que as compensações apresentavam informações inverídicas, foi realizado o lançamento de ofício de multa isolada de 150%.

Consta no Despacho Decisório que pesquisa no sítio do TRF da 3ª Região resultou na identificação de que o contribuinte havia impetrado, em 19/08/2013, o Mandado de Segurança visando o reconhecimento da inexigibilidade das contribuições previdenciárias e para terceiros incidentes sobre as verbas pagas a título de terço constitucional de férias, férias, abono de férias, férias indenizadas, férias em dobro, horas extras, auxílio-doença, auxílio-acidente, auxílio-creche, auxílio-educação, vale transporte, aviso prévio indenizado, salário maternidade e adicionais de insalubridade, periculosidade e noturno, bem como o direito à compensação/restituição dos valores indevidamente recolhidos nos últimos cinco anos contados a partir da propositura da demanda. Como não havia decisão judicial transitada em julgado, a compensação não poderia ter sido efetuada, diante da vedação do artigo 170-A do CTN.

Os sócios administradores do contribuinte foram chamados a responder solidariamente pelo crédito tributário constituído, com base no artigo 135, inciso III, do CTN, e, a empresa AC Agro Mercantil S.A. foi chamada a responder solidariamente pelo crédito tributário constituído, com base no artigo 124, inciso II, do CTN, e no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, em razão de integrar o mesmo grupo econômico.

Cientes da decisão, somente o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 184-211) sustentando, em síntese:

a) Das alegações relacionadas à ação judicial:

→ Obteve decisão liminar autorizando o não recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos a seus empregados sobre as referidas verbas. Por um equívoco, não se aproveitou do direito creditório concedido na liminar, prosseguindo com a incidência e posterior recolhimento das contribuições previdenciárias nos períodos de 09/2013 a 01/2018, bem como não efetuou a recuperação e posterior compensação sobre os valores pagos nos períodos pretéritos que se referem a 09/2008 a 08/2013.

→ Ao identificar o equívoco quanto à não retirada da incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas em liminar, efetuou o levantamento dos valores equivocadamente calculados e recolhidos no período de 09/2013 a 01/2018 e procedeu às compensações dos créditos, de forma extemporânea, nas competências 04/2017 a 07/2018.

→ Todos os períodos tiveram seus recolhimentos efetuados em GPS e/ou parcelamentos previdenciários, que foram quitados dentro dos prazos acordados e antes das compensações realizadas.

→ Não se apropriou da totalidade dos créditos previdenciários concedidos em liminar e em sentença, tendo como possibilidade futura a recuperação dos valores devidos e recolhidos à título de terceiros nos períodos de 09/2008 a 01/2018.

→ Não recuperou ou compensou os créditos de contribuições previdenciárias referente ao INSS parte empresa e SAT/RAT dos períodos de 09/2008 a 01/2018.

b) Da natureza dos créditos previdenciários: aduz que não efetuou as compensações dos valores recolhidos a maior nos cinco anos anteriores à propositura da ação, período compreendido entre as competências de 09/2008 a 01/2018, uma vez que estava aguardando o trânsito em julgado do Mandado de Segurança. Para o período posterior, houve um pagamento indevido a maior, objeto do levantamento dos créditos previdenciários utilizados nas compensações de 04/2017 a 07/2018.

c) Da inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN: aduz que o entendimento jurisprudencial é de que o artigo 170-A é inaplicável no que diz respeito à compensação devida sobre as verbas pacificadas nas cortes superiores, como é o seu caso.

d) Da limitação das multas: não deveria ser sujeito à penalidade imposta. Deve ser afastada toda e qualquer agravante relacionada à prestação de informação falsa ou fraudulenta na

declaração de compensação. A multa punitiva de 150% que tem caráter confiscatório. A Representação Fiscal para Fins Penais não deve prosperar, porque não há inserção de informações falsas em GFIP, mas tão somente créditos suportados por medida liminar e pacificados nas cortes superiores.

e) Das rubricas não submetidas no Mandado de Segurança:

→ O auxílio-doença tem caráter indenizatório. Está correta a conduta ao apurar créditos decorrentes de seu recolhimento indevido.

→ A multa decorrente do término do contrato de trabalho tem caráter indenizatório.

→ Os valores despendidos com rescisão por término de contrato a termo não estão sujeitos à contribuição previdenciária, pois possuem natureza de recomposição patrimonial ao empregado.

→ O descanso semanal remunerado e sua integração decorrente das horas extras, bem como os valores pagos a título de décimo terceiro salário ou gratificação natalina e sua integração possuem caráter indenizatório.

Em julgamento, a DRJ decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/07/2018

COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL. VEDAÇÃO LEGAL.

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/07/2018

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.

A DRJ não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/07/2018

GLOSA DE COMPENSAÇÃO EM GFIP. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

A compensação efetuada pelo contribuinte por meio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP deve ser objeto de glosa se não comprovada a existência de crédito líquido e certo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

**Direito Creditório Não Reconhecido**

Sobreveio Recurso Voluntário (e-fls. 283-310) que reproduz os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevitz**, Relatora

**1. Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Contudo, o Recorrente sustenta que a multa aplicada possui caráter confiscatório. Ocorre que tal argumento não pode ser conhecido, uma vez que se trata de matéria estranha à competência deste Colegiado, tendo em vista que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 2).

Assim, conheço em parte do recurso.

**2. Mérito**

A controvérsia estabelecida nos autos decorre de compensações realizadas em GFIP que foram consideradas indevidas por inexistência de comprovação do direito creditório e, portanto, não foram homologadas.

A Recorrente sustenta que obteve decisão liminar autorizando o não recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre determinadas verbas. Todavia, prosseguiu com a incidência e o recolhimento das contribuições previdenciárias nos períodos de 09/2013 a 01/2018. Ao perceber a não retirada da incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas em liminar, efetuou o levantamento dos valores recolhidos e procedeu às compensações dos créditos, de forma extemporânea, nas competências 04/2017 a 07/2018.

Alega que “de forma conservadora” aguarda o trânsito em julgado da ação para compensar o crédito existente, bem como sustenta que “o argumento de que o art. 170-A do CTN impede a compensação dos tributos antes do trânsito em julgado, não merece prosperar”, tendo em vista que “compensou créditos com natureza pacificada nas cortes superiores.”

Não assiste razão à Recorrente, uma vez que as compensações dos créditos, de forma extemporânea, nas competências 04/2017 a 07/2018, decorrem da decisão liminar que

autorizou o não recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre determinadas verbas, mas não autorizou a compensação.

O art. 170-A do CTN expressamente prevê que “é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

E o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou a seguinte tese no Tema Repetitivo nº 346 que permanece aplicada até o momento:

Nos termos do art. 170-A do CTN, 'é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

Diante disso, os valores recolhidos e contestados judicialmente somente serão considerados indevidos após ter ocorrido o trânsito em julgado da decisão, momento no qual opera-se o instituto da coisa julgada material.

Em virtude da reiteração das razões apresentadas em sede de Impugnação e, portanto, a inexistência de qualquer outro argumento capaz de infirmar a decisão recorrida, decido mantê-la por seus próprios fundamentos, valendo-me do disposto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, com a reprodução dos seguintes trechos:

#### **Voto**

(...)

#### **Da vedação à compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial**

(...)

Não há como acatar a alegação de que a vedação do artigo 170-A do CTN seria inaplicável à compensação das contribuições incidentes sobre as verbas pacificadas nas cortes superiores.

(...)

Portanto, no caso das verbas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias discutidas judicialmente, o contribuinte deve aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial para, só então, proceder à compensação, observando os limites da sentença.

#### **Da inexistência de comprovação do direito creditório**

(...)

Como se vê, cabe ao sujeito passivo declarar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs os créditos que possui, para fins de compensação com os débitos relativos às contribuições previdenciárias, ficando o procedimento efetuado sujeito à ulterior homologação pelo Fisco.

No caso dos autos, para que o Fisco pudesse verificar a regularidade das compensações, o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos em

procedimento de diligência fiscal, que posteriormente foi convertida em fiscalização em virtude do não atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal de fls. 2/7.

Durante o procedimento de fiscalização, o contribuinte foi demandado pela autoridade tributária a esclarecer a origem das compensações realizadas e, por meio do item 3 do Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal de fls. 20/24, a apresentar documentos ali relacionados, caso se tratasse de créditos decorrentes de ação judicial:

(...)

Em resposta apresentada em 20/09/2019 (fl. 33), a empresa BMK Pró Indústria Gráfica Ltda. informou, em relação ao item 3 da intimação, que "Não se aplica, por não ser créditos decorrentes de ação judicial" (fls. 33/34).

O contribuinte também apresentou, sob o título "Fundamentação créditos INSS" (Termo de Solicitação de Juntada de arquivo não paginável à fl. 74 dos autos), um parecer datado de 07/08/2019, data posterior ao procedimento de compensação, relacionado ao exame de rubricas que teriam sido indevidamente incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias nos últimos cinco anos, e duas planilhas sob a forma de arquivos não-pagináveis denominadas BMK - Resumo Créditos x Débitos (Termo de Solicitação de Juntada à fl. 28 dos autos) relacionando os recolhimentos que teria efetuado sobre determinadas rubricas nas competências 01/2013 a 01/2018 à utilização nas compensações efetuadas por meio das GFIPs de 04/2017 a 07/2018.

Como se observa, a justificativa do sujeito passivo e a documentação apresentada não foram vinculadas à ação judicial por ele proposta em agosto de 2013. Em sede de impugnação, o contribuinte inovou em sua justificativa, relacionando os pretensos créditos utilizados na compensação à liminar parcialmente concedida em 29/08/2013 no âmbito do Mandado de Segurança nº 0014643-20.2013.4.03.6100 (fls. 228/230), que autorizou a impetrante a não efetuar o recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a seus empregados, bem como as devidas a terceiros, a título de um terço constitucional das férias, férias indenizadas, abono de férias e férias em dobro, 15 (quinze) primeiros dias que antecedem o auxílio doença/acidente, auxílio-creche, auxílio-educação, vale transporte e aviso prévio indenizado.

Argumenta que, ao identificar o equívoco quanto à não retirada da incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas em liminar, efetuou o levantamento dos valores equivocadamente calculados e recolhidos no período de 09/2013 a 01/2018 e procedeu às compensações dos créditos, de forma extemporânea, nas competências 04/2017 a 07/2018.

No entanto, a alegação do contribuinte não pode ser aceita sob nenhum aspecto.

A liminar concedida no Mandado de Segurança nº 0014642-20.2013.4.03.6100 autorizou a dispensa de recolhimento da contribuição incidente sobre determinadas verbas, mas não tratou da compensação, que é o caso sob exame.

Nesse sentido, a própria decisão quanto à Apelação/Reexame Necessário nº 0014643-20.2013.4.03.6100/SP, publicada em 18/03/2015, cujo excerto foi anteriormente reproduzido, cita a Súmula nº 212 do STJ, que estabelece que a

compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória.

No que diz respeito aos documentos comprobatórios, a planilha BMK - Resumo Créditos x Débitos, apresentada durante a fase de fiscalização, demonstra, ao contrário da alegação do contribuinte, que a compensação nas competências 04/2017 a 07/2018 deu-se com pretensos créditos existentes a partir de 01/2013, e não 09/2013, após a liminar ter sido concedida. Também foi demonstrada a compensação em relação a rubricas não autorizadas pela liminar, como o salário maternidade, e outras sequer incluídas na ação judicial.

Ademais, a modificação, nesta fase do processo, da justificativa para a compensação apresentada pelo sujeito passivo não pode ser aceita.

A DRJ não é competente para examinar e decidir, originariamente, sobre a homologação das compensações realizadas. Nos termos do artigo 330 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia (RFB), aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, a DRJ, nos processos administrativos fiscais relativos à compensação, tem competência para, tão somente, conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade apresentadas contra apreciações das autoridades competentes.

Para a análise da regularidade das compensações, o contribuinte foi devidamente intimado pela autoridade tributária da DRF jurisdicionante e teve a oportunidade, em mais de uma ocasião, de justificar o procedimento realizado, para posterior homologação pelo Fisco. Porém, sequer informou da existência da ação judicial, que foi identificada pela própria autoridade tributária em pesquisa ao sítio na internet do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Inexiste equívoco na decisão da autoridade tributária, que, no exercício de sua competência, decidiu pela não homologação das compensações com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte e nos elementos de que dispunha.

Assim, não cabe reiniciar o processo de exame da compensação realizada diante de novas alegações apresentadas intempestivamente, pois esta fase já se esgotou. Portanto, em relação às verbas incluídas na ação judicial, constata-se que o contribuinte não estava autorizado a promover a compensação das respectivas contribuições, inexistindo direito creditório a ser reconhecido.

#### **Das alegações específicas sobre as verbas não incluídas na ação judicial**

O contribuinte também faz alegações quanto às verbas que não estavam inclusas na ação judicial:

##### a) complementação do auxílio-doença (rubrica “102 – Compl. INSS/Aux. Doença”)

Nesta questão, a autoridade tributária já tinha demonstrado ao contribuinte que a legislação somente isenta da contribuição previdenciária a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença quando o direito é extensivo à totalidade dos empregados da empresa, nos termos do artigo 28, § 9º, “n”, da Lei nº 8.212/1991, o que, no caso, não ficou comprovado,

pois os pagamentos foram efetuados somente a dois segurados e em duas competências, 12/2016 e 03/2017.

Ademais, o relato fiscal também esclarece que não houve comprovação de que a empresa efetivamente recolheu contribuições a esse título nestas competências, pois os sistemas da RFB somente registram recolhimentos relativos a contribuições descontadas dos segurados empregados.

Portanto, não há o que deferir neste ponto.

(...)

c) caráter indenizatório do descanso semanal remunerado e sua integração decorrente das horas extras (rubricas "8 - Integração D.S.R." e "24 - Integração D.S.R. S/Comissão") e d) caráter indenizatório dos valores pagos a título de décimo terceiro salário ou gratificação natalina, bem como sua integração

(...)

O § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 dispõe sobre as hipóteses em que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas e, entre estas, não se encontra o descanso semanal remunerado e sua integração decorrente de horas extras. Inexistindo previsão legal, não há como excluir esta rubrica da incidência das contribuições previdenciárias.

(...)

Diante do exposto, conclui-se que a compensação efetuada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs pelo contribuinte deve ser objeto de glosa, já que não foi comprovada a existência de crédito líquido e certo, não havendo alterações a fazer no Despacho Decisório.

(...)

Assim sendo, não há como prevalecer a tese sustentada pela Recorrente, razão pela qual a decisão recorrida não merece reforma.

### 3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação do caráter confiscatório da multa e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**