



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



**Processo nº** 10166.722434/2014-39  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-008.259 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 23 de outubro de 2019  
**Recorrente** CAFÉ DO SÍTIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/01/2014

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, tendo em vista a compensação antes do trânsito em julgado de ações judiciais.

INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Trata-se de Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) em que são exigidas Contribuições Previdenciárias decorrentes de glosas de compensações e multa isolada no percentual de 150%, atinente às compensações indevidas efetuadas com falsidade na declaração.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 21 a 31, o Contribuinte efetuou compensações consideradas indevidas, relativas a recolhimentos sobre verbas que integram o salário de contribuição. Entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ações judiciais sem trânsito em julgado (aviso prévio indenizado, 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado e valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado).

Relativamente à multa de 150%, o Relatório Fiscal assim especifica:

27. Ressalta-se que o sujeito passivo inseriu em GFIP valor a ser compensado, referente ao montante das contribuições sociais devidas, oriundo de valores objetos de contestação judicial antes do trânsito em julgado de decisão que reconhecesse o direito creditório, o que contraria o previsto no artigo 170-A do CTN. Agindo assim, reduziu, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

28. Dessa forma comprovou-se falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo tal como o previsto no parágrafo 10, do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, o que determina a multa aplicada no percentual constante no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicado em dobro, ou seja, resulta na cominação de multa de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor das contribuições que se informou ter compensado, independentemente da exigência do próprio tributo com os acréscimos moratórios:

Em sessão plenária de 16/08/2016, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2201-003.281 (fls. 304 a 321), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/01/2014

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA.

O instituto da compensação, segundo o CTN, exige lei específica que o regule. O Fisco só pode homologar a compensação realizada se esta se der nos termos da lei ou, caso exista, de sentença judicial que explicita todo o procedimento a ser adotado.

COMPENSAÇÃO. SENTENÇA JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO. EXIGÊNCIA.

O artigo 170-A do CTN é explícito e não permite a compensação de sentença judicial antes do trânsito em julgado.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. COMPATIBILIDADE COM AS DISPOSIÇÕES CODICISTAS.

Não há incompatibilidade da Lei nº 8.981/95 com as disposições do artigo 161, § 1º do CTN. Precedentes judiciais e administrativos. Inteligência da Súmula CARF nº 4.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. INSERÇÃO DE INFORMAÇÃO FALSA. OCORRÊNCIA

A Lei de Custeio da Previdência Social determina a aplicação da multa isolada no caso de compensação indevida em que se verifique falsidade da declaração prestada pelo sujeito passivo. É falsa a informação que diverge daquela constante da sentença que possibilita a compensação efetuada.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto a glosa da compensação. Por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto a aplicação da multa isolada agravada. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, Carlos César Quadros Pierre, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado) e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocado).

Cientificado do acórdão em 17/10/2016 (AR – Aviso de Recebimento de fls. 334), o Contribuinte interpôs, em 27/10/2016 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 335), o Recurso Especial de fls. 336 a 370, com fundamento nos artigos 64, inciso II, e 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, visando rediscutir as seguintes matérias:

**- legalidade do procedimento de compensação em decorrência da norma prevista no Art. 62-A do RICARF, que impõe a reprodução obrigatória das decisões do Superior Tribunal de Justiça proferidas no rito de recursos repetitivos; e**

**- aplicação da multa isolada prevista no § 10, do artigo 89, da Lei nº 8.212, de 1991.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, apenas em relação à segunda matéria, conforme despacho de 06/02/2017 (fls. 439 a 453).

Cientificado do Despacho de Admissibilidade em 16/03/2017 (AR de fls. 467), o Contribuinte apresentou, em 21/03/2017 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 468), o Requerimento de Agravo de fls. 470 a 485, rejeitado conforme despacho de 28/07/2017 (fls. 511 a 513).

Em seu apelo, quanto à matéria que obteve seguimento, o Contribuinte alega:

- ainda que se entenda por indevidas as compensações, a multa isolada de 150% deve ser afastada, seja por inexistência de indícios de dolo, seja por se tratar de multa confiscatória, desproporcional e desarrazoada;

- o Contribuinte comprovou a sua indubitável boa-fé, submetendo todas as informações, procedimentos e documentos ao crivo do Judiciário e do próprio Fisco;

- não pode a presença do dolo ser identificada por presunção mas sim por prova;

- não poderá haver presunção de sonegação para fins de aplicação da multa isolada aqui vergastada, visto que esta deverá ser provada e caberá prova em contrário, devendo esta ser afastada;

- a multa instituída é considerada inconstitucional, pois viola: 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, pois a multa de 150% é considerada excessiva;

- a imposição da multa no patamar estabelecido constitui verdadeira sanção política, execrada pelo Supremo Tribunal Federal, que já mencionou diversas vezes que o Poder Público não pode utilizar meios indiretos de coerção;

- forçosa a necessidade de afastar a aplicação da multa qualificada, ou, no mínimo, a redução para 20%, conforme inúmeros precedentes do próprio CARF e outros emanados pelo Poder Judiciário;

- nada obstante, não há falar sequer em imposição de multa em patamar de 75%, porquanto a exigência permaneceria em patamares absurdos, causando enriquecimento ilícito da União e violando o princípio constitucional do não-confisco;

- foi exatamente para evitar a bancarrota da sociedade, a autofagia de suas instituições civis e políticas, que o Constituinte gravou de forma indelével o texto constitucional com os princípios do não confisco, razoabilidade e proporcionalidade;

- para que não restem dúvidas acerca da identificação jurisprudencial que permite a cabal comprovação da exorbitância da multa, cumpre trazer a tona o julgamento da Apelação Cível n.º 200234000036355, no qual o Tribunal Regional Federal da Primeira Região dispôs, expressamente, que o percentual da multa fixado em 75% afigura-se confiscatório e desproporcional;

- ademais, o caráter de confisco da multa combatida acentua-se ainda mais, tendo em vista que seu percentual foi arbitrado de forma dissociada da proporcionalidade que deve existir entre a suposta violação da norma jurídica tributária e sua consequente sanção legal.

Ao final, o Contribuinte pede que seja conhecido e provido o recurso, afastando-se a aplicação da multa isolada no patamar de 150%.

O processo foi encaminhado à PGFN em 11/10/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 538) e, em 23/10/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 544), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 539 a 543, contendo os seguintes argumentos:

- a aplicação da penalidade em questão está prevista no art. 89, §10, da Lei n.º 8.212, de 1991, c/c art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996;

- a análise desses dispositivos deixa claro que, na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatada a inidoneidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%;

- no caso, o Contribuinte compensou créditos que, dada a sua natureza controvertida, não cumprem os requisitos legais de liquidez e certeza, eis que decorrem de decisão judicial não transitada em julgado à época da apresentação da declaração, atitude que encontra vedação no art. 170-A do CTN;

- nessa perspectiva, constata-se que a compensação ora analisada 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 n.º 8.212, de 1991, que, repita-se, não exige comprovação de fraude, simulação ou conluio;

- por fim, cabe destacar que, ainda que o tipo legal exigisse a presença de dolo, o que se faz apenas a título de argumentação, seria devida a multa isolada *in casu*, eis que há

vedação legal expressa à compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial, conforme dispõe o art. 170-A do CTN;

- a apresentação de declaração falsa em GFIP, desrespeitando texto expresso de lei, torna notória a existência de dolo.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. A Fazenda Nacional ofereceu Contrarrazões tempestivas.

Trata-se de Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) em que são exigidas Contribuições Previdenciárias decorrentes de glosas de compensações e multa isolada no percentual de 150%, atinente às compensações indevidas efetuadas com falsidade na declaração.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 21 a 31, o Contribuinte efetuou compensações consideradas indevidas, relativas a recolhimentos sobre verbas que integram o salário de contribuição. Entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ações judiciais sem trânsito em julgado: aviso prévio indenizado, 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado e valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado.

O Colegiado recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a exigência da multa isolada, tendo em vista a constatação da falsidade da declaração. Em seu apelo, o Contribuinte pede o afastamento dessa multa.

Relativamente à aplicação da multa em questão, a Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, assim dispõe:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil

[...]

§10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

O art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007, assim dispõe:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Destarte, não resta dúvida no sentido de que a constatação da falsidade da declaração é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%, sem a necessidade de comprovação de existência de dolo, ou de qualquer uma das figuras penais descritas no § 1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996. Nesse passo, a compensação de créditos tributários inexistentes caracteriza a falsidade requerida no dispositivo legal acima transcrito, restando perquirir, no presente caso, qual teria sido a situação que ensejou a glosa das compensações.

Quanto à jurisprudência da CSRF, esta corrobora o entendimento esposado no presente voto, no tocante à desnecessidade de comprovação de conduta dolosa ou fraudulenta, conforme a seguir se exemplifica:

**Acórdão n.º 9202-007.493, de 30/01/2019:**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

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

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento. Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

**Acórdão n.º 9202-005.308, de 29/03/2017:**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 22/11/2010

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

Somente as compensações procedidas pela contribuinte com estrita observância da legislação previdenciária, especialmente o artigo 89 da Lei n.º 8.212/91, bem como pagamentos e/ou recolhimentos de contribuições efetivamente comprovados serem indevidos, respaldam a declaração do direito a compensação no documento GFIP.

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

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

### **Acórdão n.º 9202-004.341, de 23/08/2016:**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. FALSIDADE DE INFORMAÇÃO EM GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições em desacordo com sentença judicial que determina a observância do art. 170-A do CTN, bem como sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" a compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Com estas considerações, verifica-se que o Relatório Fiscal de fls. 21 a 31 especifica que, entre os valores compensados, encontram-se verbas pleiteadas em ações judiciais sem trânsito em julgado, a saber: aviso prévio indenizado, 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado e valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado. Confira-se:

13. A partir da documentação apresentada pelo sujeito passivo (Anexo II do Conjunto de Provas) e de consulta aos sítios da Justiça Federal do Distrito Federal - JFDF e do Tribunal Regional Federal - 1ª Região - TRF1 (Anexo III do Conjunto De Provas), constatou-se a existência de 2 (dois) processos que discutem a exigibilidade do crédito previdenciário sobre determinadas verbas:

a) Processo n.º 2009.34.00.036717-4: discute a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado e 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado.

(...)

SENTENÇA N.º 223/2010 - 17ª Vara Federal 08/03/2010 EXAME DO MÉRITO PEDIDO PROCEDENTE - concede segurança para declarar a inexigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre as verbas objeto de contestação, bem como condena "a ré a restituir, mediante compensação com qualquer tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal, os valores recolhidos indevidamente a tal título nos 10 (dez) anos anteriores à impetração, cujo quantum deverá ser acrescido da Taxa Selic" (documento apresentado pelo contribuinte).

b) Processo n.º 2009.34.00.036718-8: discute a suspensão da exigibilidade do crédito tributário incidente sobre verbas pagas a título de "primeiros 15 dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, salário-maternidade, férias e adicional de férias de 1/3".

(...)

SENTENÇA N.º 52/2010 -14ª Vara Federal - 17/05/2010 - SENTENÇA C/ EXAME DO MÉRITO - PEDIDO PROCEDENTE EM PARTE - mantém a suspensão de exigibilidade de contribuição previdenciária sobre a parcela: "primeiros 15 dias de afastamento do empregado doente ou acidentado" e não suspende a exigibilidade de contribuição previdenciária sobre as parcelas referentes "salário-maternidade, férias e adicional de férias de 1/3". **Declara o direito do impetrante de compensar os créditos decorrentes do pagamento indevido da contribuição previdenciária sobre os 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente). Por fim esclarece que a compensação far-se-á após o trânsito em julgado da presente ação.**

(...)

15. Observa-se que na sentença n.º 52/2010 – Processo n.º 2009.34.00.036718-8, o Juiz esclarece no próprio texto que a compensação poderia ser realizada após o trânsito em julgado da ação. Na sentença n.º 223/2010 – Processo n.º 2009.34.00.036717-4, a Juíza condena a ré a restituir mediante compensação os valores recolhidos indevidamente e objeto de contestação judicial, mas não afasta a previsão contida no artigo 170-A do CTN, o que valia dizer que a compensação somente poderá ser efetuada após o trânsito em julgado de decisão que reconhecer o direito creditório.

(...)

27. Ressalta-se que o sujeito passivo inseriu em GFIP valor a ser compensado, referente ao montante das contribuições sociais devidas, oriundo de valores objetos de contestação judicial antes do trânsito em julgado de decisão que reconhecesse o direito creditório, o que contraria o previsto no artigo 170-A do CTN. Agindo assim, reduziu, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

28. Dessa forma comprovou-se falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo tal como o previsto no parágrafo 10, do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991, o que determina a multa aplicada no percentual constante no inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, aplicado em dobro, ou seja, resulta na cominação de multa de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor das contribuições que se informou ter compensado, independentemente da exigência do próprio tributo com os acréscimos moratórios: (grifei)

Assim, constata-se que o Contribuinte compensou créditos que estavam *sub judice*, antes mesmo do trânsito em julgado das sentenças, o que no entender desta Conselheira caracteriza falsidade, uma vez que, no momento da compensação, os supostos créditos não gozavam de liquidez e certeza, portanto eram de fato inexistentes. Destarte, cabível a aplicação da multa isolada de 150%.

Alega o Contribuinte, em seu apelo, que a multa instituída deveria ser considerada inconstitucional, pois violaria diversos princípios da Constituição de 1988, tais como o da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco.

Em face de tal alegação, de plano ressalta-se que não há como sequer discutir-se a suposta inconstitucionalidade do artigo 89, § 10, da Lei n.º 8.212, de 1991, tendo em vista determinação expressa da Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.



Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo