



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



**Processo nº** 15586.720343/2014-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.459 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE SANTA LEOPOLDINA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2010 a 28/02/2012

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 07-36.961 (fls. 1621 a 1638) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do auto de infração DEBCAD n.º 51.031.854-1, referente à multa isolada por falsidade na declaração de compensação relacionada ao DEBCAD n.º 51.031.853-3, Processo n.º 15586.720342/2014-97.

O suposto crédito que o contribuinte buscou a compensação refere-se à contribuição previdenciária incidente sobre o rendimento pago aos agentes com mandato eletivo, efetuados sob a égide da Lei n.º 9.506/97. O direito a compensação das referidas contribuições foi objeto de controvérsia judicial instaurada no processo n.º 0006027-87.2010.4.02.5001 (n.º antigo: 2010.50.01.006027-4), ajuizada perante a 2ª Vara Federal Cível de Vitória, Seção Judiciária do Espírito Santo.

Conforme relato nos autos, analisados *os esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte, constatou que o período do suposto indébito, objeto de compensação, compreende as competências de 01/2000 a 09/2004, portanto, desrespeitando a prescrição quinquenal estabelecida no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, o artigo 253 do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/99), art. 3º c/c art. 6, inciso V, da IN MPS/SRP 15/2006, art. 253, I do Decreto n.º 3.048/99, e também o decidido na sentença, que reconheceu a prescrição de qualquer suposto débito anterior a 08/06/2000.*

*Quanto a GFIP da competência 02/2010, além do desrespeito ao prazo prescricional estabelecido no comando sentencial, aponta a fiscalização que há contradição entre o período afirmado pelo contribuinte em suas planilhas de cálculo (elaboradas pela URBIS) e o período declarado na GFIP, porquanto houve compensação referente ao período 02/1998 a 09/2004.*

A impugnação foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fls. 1621):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2010 a 28/02/2012

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de compensação indevida, uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2010 a 28/02/2012

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

INTIMAÇÃO. ARTIGO 23 DO DECRETO N.º 70.235/1972.

As intimações, em sede de processo administrativo fiscal federal, devem ser efetuadas conforme o prescrito no artigo 23 do Decreto n.º 70.235/1972.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à disposição literal de lei, quando não comprovado que o contribuinte figurou como parte na referida ação judicial.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos administrativos não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 28/04/2015 (fl. 1642) e apresentou recurso voluntário em 22/05/2015 (fls. 1644 a 1660) sustentando, em síntese: a) ausência de dolo específico; b) violação do princípio do não confisco.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. DA MULTA ISOLADA

Sustenta o recorrente que o lançamento da multa isolada depende do dolo específico, que inexistiu no caso.

Cinge-se a controvérsia, aqui instaurada, quanto à possibilidade de aplicação da aplicação da multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, por compensação indevida e falsidade em GFIP.

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso em tela, a autoridade fiscal apurou a existência de ciência do sujeito passivo quanto à ausência de liquidez dos créditos que pretendiam compensar, tratando-se de hipótese de declaração de falsidade, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/91, que imputa à autoridade fiscal o ônus de provar a falsidade, para fins de aplicação da penalidade.

O Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator do Acórdão n.º 2202-010.173, publicado em 29/08/2023, com clareza e irretocável conclusão, apontou com precisão que *a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF (por exemplo, no Acórdão CARF n.º 9202-009.484) e deste Conselheiro em julgamento anterior baseado no entendimento da CSRF (Acórdão CARF n.º 2202-005.097) de que, para a multa isolada do art. 89, § 10, da Lei 8.212, não é mister que se demonstre a intenção do agente – se dolosa, de má-fé ou decorrente de logro, fraude ou simulação, por exemplo –, bastando que se comprove a falsidade da declaração no sentido de não haver o direito creditório líquido e certo, não mais deve prevalecer, face aos motivos determinantes que fundamentam a tese firmada do Tema 7362 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal, exigindo-se, hodiernamente, a demonstração do dolo específico, isto é, a intenção proposital do sujeito passivo. O caso destes autos, eis o ponto e a especificidade, é um precedente bem elucidativo de que pode e deve a fiscalização demonstrar o dolo específico para que possa incidir a multa isolada em espécie, tendo se atendado no caso concreto em descrever e minuciar a conduta fraudulenta que importou em falsear a declaração de compensação em GFIP, dando ensejo a aplicação do § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212.*

Como bem destacado, a multa julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, objeto do Recurso Extraordinário (RE) 796939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, é aquela prevista no parágrafo 17 do artigo 74 da Lei 9.430/1996 (cuja redação atualmente é conferida pela Lei 13.097/2015).

O dispositivo prevê a aplicação de 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.

Nesse mesmo sentido é o entendimento do CARF:

(...) COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. EXIGÊNCIA DO CRÉDITO. Compensação é o procedimento através do qual o sujeito passivo se ressarce de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados. Os valores indevidamente compensados devem ser recolhidos pelo contribuinte acrescidos de juros e multa. A compensação de contribuição previdenciária deve ser informada em GFIP, estando sujeita a posterior fiscalização e eventual glosa, em caso de compensação indevida.

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 n.º 2202-010.173, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, julgado em 08/08/2023, publicado em 29/08/2023).

(...)

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS ILÍQUIDOS OU INCERTOS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.** A compensação vinculada a créditos que não gozam de certeza e liquidez deve ser indeferida.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS APÓS O TRANSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL.** 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 e ainda nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, a possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos. Uma vez proposta ação judicial pelo sujeito passivo, na qual se discute a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, eventual recolhimento indevido ou a maior operar-se-á apenas quando do trânsito em Julgado da referida ação.

**MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. POSSIBILIDADE E PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.** Diante da existência de compensação indevida e de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor do débito indevidamente compensado, sem necessidade de imputação de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte. Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (...) **MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. STF. TEMA 726. NÃO APLICAÇÃO.** Comprovada a falsidade da compensação declarada na GFIP, não se aplica o Tema 736 do STF por não se tratar de mera negativa de homologação da compensação. O caso concreto não trata de mera negativa de homologação da compensação, mas de caso de falsidade devidamente fundamentado e comprovado.

(Acórdão n.º 2202-009.906, Relatora Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, julgado em 10/05/2023, publicado em 31/05/2023).

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA DE 150%. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.** É cabível a aplicação de multa isolada de 150%, quando os recolhimentos tidos pelo Contribuinte como indevidos e passíveis de compensação não são comprovados.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.** Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(Acórdão n.º 2201-011.271, Relator Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, julgado em 04/10/2023, publicado em 27/11/2023).

De tal modo, não havendo reparos a serem feitos no aresto recorrido

**Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira