



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.730710/2020-51
ACÓRDÃO	2102-003.764 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	G5 SOLUCOES LOGISTICA E TRANSPORTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2019

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso voluntário neste particular.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei, decreto ou ato normativo, sob fundamento de inconstitucionalidade/ilegalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à multa isolada. Na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberston Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 313/339), interposto em face do Acórdão nº 108-022.910 (fls. 276/305), prolatado pela da 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, cujo dispositivo considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 244 a 265) interposta pelo sujeito passivo.

2. O Acórdão DRJ08 nº 108-022.910 (fls. 276/305), ora recorrido, **está assim ementado:**

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2019

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Deve ser afastada a nulidade do procedimento fiscal quando fica evidenciada a inocorrência de preterição do direito de defesa, sendo dado ao interessado conhecimento da lavratura de termo contendo seu objeto, e tendo o despacho decisório, emitido por autoridade competente, consignado, de forma clara e precisa, o motivo pelo qual não foi reconhecido o crédito e não foram homologadas as compensações, e sido o contribuinte regularmente cientificado do mesmo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. GLOSA DE COMPENSAÇÃO.

A manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação enquadra-se no disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN) relativamente ao débito objeto da compensação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei, decreto ou ato normativo, sob fundamento de inconstitucionalidade/ilegalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE MORA. JUROS. PREVISÃO EM LEGISLAÇÃO. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO, DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE REDUÇÃO OU EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, nos termos do parágrafo 9º do artigo 89 desta lei.

A alegação de violação aos princípios do não-confisco, da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, se tratando de exigência fundada em normas às quais a autoridade administrativa é vinculada, não lhe sendo permitido excluir ou reduzir o seu valor estabelecido na legislação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2019

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECLARADA EM GFIP. REQUISITOS LEGAIS. DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO COMPROVAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). OPÇÃO PELO REGIME POR MEIO DE PAGAMENTO NO PRAZO ESTABELECIDO NA LEI 12.546/2011. INOCORRÊNCIA. AJUSTES INDEVIDOS. GLOSA.

A compensação das contribuições previdenciárias efetuada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), pelo contribuinte, pressupõe necessariamente a certeza e a liquidez do crédito apto a extinguir a obrigação tributária, que deverá ser provada por quem o declara, sob pena de ser considerada indevida.

A opção pelo regime da CPRB deve ocorrer por meio de pagamento, realizado dentro do prazo de vencimento da contribuição relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, conforme determina a Lei nº 12.546/2011.

Constatando-se irregularidades quanto à opção pela tributação substitutiva, as compensações promovidas em GFIP, a título de desoneração da contribuição previdenciária patronal, são consideradas indevidas e devem ser não homologadas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Crédito Não Reconhecido

3. **Apenso** ao presente processo administrativo de nº 10320.730710/2020-51 consta o processo administrativo nº 10320.731808/2020-25, onde neste último se encontra a cobrança da multa isolada decorrente da não homologação dos créditos objeto de cobrança neste processo de nº 10320.730710/2020-51.

4. O presente processo se encontra instruído ainda com Despacho Decisório nº 2138/2020 (fls. 217 a 219), que, em síntese, entendeu que os créditos de contribuição social indicados em GFIP, por parte da empresa contribuinte, utilizados para abater débitos de contribuição dos exercícios de 2017, 2018 e 2019, não teriam sido confirmados (fl. 226) como créditos líquidos e certos como preconiza a legislação, merecendo destaque os seguintes trechos do Despacho Decisório (fl. 227):

45. Ante o exposto, com base na legislação citada nos fundamentos integrantes deste Despacho Decisório, e ainda, em observância ao disposto no art. 6º, inciso I, letra "b", da Lei nº 10.593, de 2002, combinado com o que determina o art. 112 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, como também, no uso da competência estabelecida no artigo 2º da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, conclui-se pela NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações declaradas em GFIP pelo estabelecimento matriz e sua filial 0002-23, no valor total originário de R\$ 7.907.059,79 (sete milhões, novecentos e sete mil, cinquenta e nove reais e setenta e nove centavos), conforme discrimina a Tabela IV a seguir.

5. A partir de referido Despacho Decisório, portanto, foi lançado auto de Infração (fl. 230, processo nº 10320.730710/2020-51) imputando cobranças dos créditos informados em GFIP e não homologados, no total principal de R\$ 7.907.059,79 (fl. 227), e, ainda, multas previdenciárias no valor de R\$ 11.860.589,62, ressaltando-se que as multas foram veiculadas em processo apenso (fls. 241 do processo administrativo nº 10320.731808/2020-25), sob o percentual de 150% sobre os créditos indevidamente cadastrados em GFIP, base de cálculo esta indicada nas

6. Ciente da intimação acerca do Acórdão DRJ08 nº 108-022.910 (fls. 276/305), ocorrida na data de 12/11/2021 (fl. 310), a empresa contribuinte interpôs Recurso Voluntário na data de 25/11/2021 (fl. 311).

7. Em seu Recurso Voluntário (fls. 313/339), a empresa contribuinte não distingue as matérias a serem objeto de preliminar das matérias a serem objeto de apreciação de mérito, estando referido recurso desenvolvido por meio da seguinte estrutura de tópicos (a serem tratadas como mérito):

-DA INEXISTÊNCIA DO DÉBITO TRIBUTÁRIO FACE A REALIZAÇÃO DA COMPENSAÇÃO (fl. 314): que o indeferimento da homologação da compensação teria sido abusivo, com fundamento no "direito a compensabilidade", decorrente de créditos oriundos da desoneração da folha de pagamento, conforme a Lei 12.546/2011, já que a recorrente seria credora da RFB e que por esse motivo poderia compensar os créditos vincendos, extinguindo-se o crédito tributário;

-DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO NO PRESENTE CASO, ARTIGO 66 DA LEI 8.383/91 E ARTIGO 74 DA LEI 9.430/96 (fl. 320): a empresa argumenta que a controvérsia não envolve fatos, e que teria

créditos de CSLL, à luz do artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 74 da Lei nº 9.430/96, e que, apesar de ter os créditos, não teria ocorrido o “cruzamento das informações prestadas”;

-DA INCORRETA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA (fl. 323): a empresa defende que a multa isolada somente poderia ocorrer a partir da constituição definitiva do crédito tributário, à luz do art. 116, inc. II, do CTN, e que, por estarem pendentes de decisão em processo administrativo, a multa isolada não poderia ter sido imposta; sustenta ainda que tal lançamento de multa isolada seria prematuro, violando-se o art. 142, do CTN;

-DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA (fl. 326): a empresa argumenta que a multa aplicada tem caráter confiscatório, e que não poderia ter ultrapassado 100%;

-DO PRINCÍPIO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA (fl. 334): a empresa recorrente argumenta que teria ocorrido violação ao princípio do contraditório e ampla defesa por falta de conformação constitucional da expressão “será considerada não declarada a compensação” contida no art. 74, §12º, da Lei Federal nº 9.430/1996, por entender que qualquer expressão tendente a abolir os direitos fundamentais da empresa contribuinte seriam entendidos como violadores do princípio do contraditório e da ampla defesa.

8. Ao fim (fl. 338), a empresa recorrente requer a nulidade do procedimento fiscal e insubsistência do Acórdão que não homologou o pedido de compensação do contribuinte, reconhecendo-se o crédito que alega possuir, determinando-se novas diligências para a possibilidade de regularização de pendências apontadas no recurso, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito.

9. Vale registrar que, comparando-se as matérias de defesa arguidas no âmbito do recurso voluntário (fls. 313/339), com as matérias de defesa arguidas no âmbito da manifestação de inconformidade (fls. 244/265), verifica-se que, no recurso voluntário, há uma ampliação da matéria arguida em relação à matéria de defesa arguida na manifestação de inconformidade.

10. Isso porque, no recurso voluntário, encontram abordados temas de mérito não abordados em manifestação de inconformidade e, portanto, sem que tenham sido objeto de lide previamente instaurada no âmbito da manifestação de inconformidade.

11. Constata-se, portanto, que o contribuinte não instaurou a lide em relação às alegações constantes em seu recurso voluntário relativas às temáticas “de inexistência do débito tributário face a realização da compensação” e de “possibilidade de compensação no presente caso, artigo 66 da lei 8.383/91 e artigo 74 da lei 9.430/96”, já que referidos pontos controvertidos não foram arguidos em sede de Manifestação de Inconformidade.

12. Acrescente-se, ainda, que, na fl. 320, a empresa recorrente defende que “o pedido de compensação é plenamente cabível, visto que a questão em disputa é exclusivamente de direito. Não se questiona a expressão quantitativa do tributo”.

13. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro Yendis Rodrigues Costa, Relator

Juízo de admissibilidade

14. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto na data de 25/11/2021 (fl. 311), em decorrência da ciência da intimação ocorrida na data de 12/11/2021 (fl. 310).

15. No entanto, necessário registrar que foram identificadas matérias arguidas em sede de recurso voluntário (fls. 313/339) arguidas em manifestação de inconformidade (fls. 244/265), o que impede o conhecimento, em segundo grau, das matérias cujas lides não tenham sido instauradas, a saber: alegação de “equivoco na aplicação da multa isolada”; e alegação de “confiscatoriedade da multa aplicada” matéria estranha à lide” refere-se a questões que não são o objeto principal do conflito processual que está sendo discutido, é referente “possibilidade de compensação no presente caso, artigo 66 da lei 8.383/91 e artigo 74 da lei 9.430/96” em razão do Despacho Decisório, portanto, foi lançado imputando cobranças dos créditos informados em GFIP e não homologados, no total principal de R\$ 7.907.059,79.

16. Isso posto, não conheço neste ponto as matérias alegadas, “equivoco na aplicação da multa isolada”; e alegação de “confiscatoriedade da multa aplicada.

17. Referente alegação de “violação ao princípio do contraditório e ao da ampla defesa, em sede de recurso voluntário, assim transcrevo

“declarados como compensados, sem permitir qualquer espécie de manifestação do contribuinte e ainda aplicando ao mesmos multas em cifras que variam de 75% (setenta e cinco por cento) a 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor compensado, é ato atentatório contra os seus direitos fundamentais”

“falta de conformação constitucional da expressão “será considerada não declarada a compensação” prevista no § 12 da Lei n.º 9.430/96, por afrontar o direito de petição”

18. No caso ora concreto, observo que o recorrente pode livremente entabular sua defesa, juntando documentos que achou necessário ao deslinde da questão, uma vez que ficou demonstrados que a fiscalização realizou as notificações de investigação, deu oportunidade para manifestação de inconformidade, e também foi dada oportunidade do Recurso Voluntário, não sendo o caso em falar de violação do direito, o que verifico no processo é uma falta de apresentação de PROVAS em razão das defesas e solicitação de apresentação de documentos no deslinde do processo, na qual rejeito essa preliminar.

21. Isso posto, atendidos os demais requisitos de admissibilidade, conheço parcialmente do recurso, e rejeito preliminar.

Mérito

DA INEXISTÊNCIA DO DÉBITO TRIBUTÁRIO FACE A REALIZAÇÃO DA COMPENSAÇÃO e DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO NO PRESENTE CASO, ARTIGO 66 DA LEI 8.383/91 E ARTIGO 74 DA LEI 9.430/96.

22. Conforme demonstrado nos autos e destacado pela DRJ, as compensações foram efetuadas em GFIP, com base em créditos que teriam origem na desoneração da folha de pagamento prevista na Lei nº 12.546/2011, no regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

23. No caso concreto, **a empresa não comprovou ter realizado a opção válida pelo regime da CPRB nas competências em questão (2017 a 2019)**. A ausência de opção inviabiliza a aplicação do regime substitutivo e, conseqüentemente, invalida os créditos compensados, que se fundamentavam exclusivamente na premissa da incidência da CPRB.

24. Nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, a compensação tributária exige a liquidez e certeza dos créditos utilizados, o que incumbe ao contribuinte comprovar. **A ausência de comprovação da origem e validade dos créditos, especialmente diante da inexistência de opção válida pelo regime da CPRB, conduz à conclusão de que os valores compensados não se caracterizam como créditos líquidos e certos**

25. A alegação de que a compensação poderia ter amparo nos dispositivos citados também não prospera. O art. 66 da Lei nº 8.383/91 se refere a créditos reconhecidos em decisão administrativa ou judicial definitiva, ou decorrentes de pagamento indevido, **hipótese não caracterizada nos autos**, a alegação de que a não homologação decorreu de mero “cruzamento de informações” não se sustenta frente ao conteúdo do Despacho Decisório nº 2.138/2020, **que demonstrou ausência de amparo legal para os créditos utilizados**, sendo a glosa fundamentada em análise objetiva de inconsistências materiais e não meramente formais, como recorrer alegou.

27. Verificou-se, ainda, que a Recorrente não demonstrou qualquer impedimento relacionado à apresentação de prova que entendesse cabível, nem demonstrou a apresentação de prova nova (relativa a fato ou direito superveniente), nem apresentou novas provas destinadas a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, diante disso, se verifica que não merece reparo o Despacho Decisório, adoto, como razões de decidir os fundamentos utilizados pela DRJ.

28. Em razão disso, cabe mencionar que em todo conjunto processual da Recorrente se esquia de APRESENTAÇÃO de PROVA para sustentar o direito invocado, portanto, não merecem provimento os argumentos da empresa recorrente nesse sentido.

Conclusão

29. Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitando-se as preliminares, e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Yendis Rodrigues Costa