



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10410.721298/2016-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-005.094 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de abril de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/03/2015

PROCEDIMENTO HOMOLOGATÓRIO DE COMPENSAÇÃO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois de iniciado o processo administrativo fiscal, com o mesmo objeto ou com maior objeto, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

PRESSUPOSTO PROCESSUAL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL. CAPÍTULO ESPECÍFICO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE SUCUMBÊNCIA DO RECORRENTE. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA LIDE ADMINISTRATIVA.

Não se conhece de específico capítulo do recurso voluntário que objetiva afastar matéria que não é objeto dos autos. O interesse recursal é composto pelo binômio necessidade e adequação. Não há dúvida de que o recurso voluntário é adequado a pretensão recursal no que se refere a conteúdo de acórdão de manifestação de inconformidade quando lhe é desfavorável, no entanto não sendo observada a sucumbência do recorrente a demonstrar necessidade do recurso não se conhece do capítulo recursal estranho a matéria em litígio.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o acórdão de primeira instância que deixa de julgar o mérito de matéria constante da manifestação de inconformidade quando declara, corretamente, a concomitância entre as esferas judicial e administrativa para a questão não apreciada.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/03/2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGIMENTO INTERNO DO CARF. VINCULAÇÃO AS DECISÕES DEFINITIVAS EM RECURSOS REPETITIVOS. OBRIGATORIEDADE APENAS PARA OS CASOS TRANSITADOS EM JULGADO.

O modal deôntico de conduta obrigatória a ser adotada pelo Conselheiro do CARF, no sentido de aplicar rigorosamente entendimento do STJ, firmado em "decisão definitiva" em Recurso Repetitivo, restando afastada a liberdade de decidir do julgador administrativo conforme o seu livre convencimento, previsto no art. 62, § 2.º, do Anexo II, do RICARF, exsurge apenas quando houver decisão transitada em julgado da Colenda Corte Superior.

COMPENSAÇÃO EFETIVADA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO CONTROVERSO. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. ART. 170-A DO CTN. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei. Nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Thiago Duca Amoni.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 464/488), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 440/460), proferida em sessão de 26/10/2017, consubstanciada no Acórdão n.º 09-64.888, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à manifestação de inconformidade (e-fls. 140/184), para manter os termos do Despacho-Decisório n.º 087/2016 – DRF Maceió/AL (e-fls. 116/125), que não homologou as compensações realizadas pelo contribuinte nas competências 01/06/2011 a 31/03/2015, vez que não reconheceu a certeza e a liquidez dos direitos creditórios vindicados, sendo glosado o montante originário de R\$ 5.769.510,27 (cinco milhões e setecentos e sessenta e nove mil e quinhentos e dez reais e vinte e sete centavos), cujo acórdão restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/06/2011 a 31/03/2015*

*AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.*

*A propositura de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa.*

*GLOSA DE COMPENSAÇÃO.*

*Para haver compensação é necessário que exista o direito líquido e certo ao crédito apto a extinguir a obrigação tributária.*

*No caso de compensações realizadas sem a comprovação do direito os valores devem ser glosados.*

*GFIP. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. NÃO NECESSIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL.*

*Declarado o fato gerador em GFIP e compensações indevidas, não há necessidade de uma nova constituição do crédito através de lançamento, os créditos tributários voltaram à situação de exigíveis.*

*CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND). FORO INCOMPETENTE.*

*Não se insere no âmbito do processo administrativo fiscal disciplinado pelo Decreto 70.235/1972, descabendo sua apreciação pelas Delegacias Regionais da Receita Federal do Brasil de Julgamento a apreciação de pedido de CND.*

*DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA INDEFERIMENTO.*

*As diligências e perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos.*

*PROVA DOCUMENTAL. OPORTUNIDADE. PRECLUSÃO TEMPORAL.*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento*

*processual, ressalvados os casos específicos descritos no § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Sem Crédito Não Reconhecido*

### **Do Processo de Compensação e Despacho Decisório**

A essência e as circunstâncias acerca do procedimento de análise da compensação declarada de *per si* pelo sujeito passivo, que foi objeto de averiguação quanto a certeza e a liquidez do direito creditório vindicado para fins de homologação, ou não, pela autoridade da Administração Tributária, resultando na prolação do Despacho Decisório, foram bem delineadas no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

*O presente processo trata-se de glosas de compensações efetuadas indevidamente em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP nas competências de 06/2011 a 03/2015, totalizando R\$ 5.769.510,27 (cinco milhões, setecentos e sessenta e nove mil e quinhentos e dez reais e vinte e sete centavos).*

*O Auditor Fiscal relata que após a Ação Fiscal para verificar as compensações em contribuições previdenciárias e após encerramento do procedimento foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Internos na qual foi informada que:*

*a) o contribuinte informou que os créditos utilizados para as compensações teriam advindo das contribuições indevidamente recolhidas e incidentes sobre os 15 primeiros dias do auxílio-doença/acidente, férias, adicional de 1/3 de férias, salário-maternidade, 13.º salário, vale-transporte pago em dinheiro, horas-extras, adicional noturno, de insalubridade, de periculosidade, adicional de transferência e aviso prévio indenizado e respectiva parcela do 13.º salário;*

*b) o contribuinte não apresentou qualquer ação/medida judicial autorizando as compensações, uma vez que as certidões e acórdãos das ações judiciais apresentadas (0003123-37.2010.4.05.8000, 0006540-61.2011.4.05.8000 e 0006334-47.2011.4.05.8000) trataram de autorização para compensação, apenas, após o trânsito em julgado das mesmas, o que não se observou.*

*A Autoridade Tributária argui que solicitou ao manifestante "que apresentasse as demonstrações das origens dos créditos utilizados nas referidas compensações nas GFIP do período 01/2014 a 03/2015", entretanto não foi apresentado a origem dos créditos utilizados na compensação.*

*Afirma que o contribuinte apresentou Ações Judiciais que embasariam as compensações, porém "as ações judiciais apontadas pelo contribuinte como supedâneo para tanto ainda não transitaram em julgado".*

*O Auditor Fiscal esclarece, com base na legislação vigente, que o contribuinte só poderia efetuar a compensação após o trânsito em julgado do processo em que o seu direito de crédito é discutido, sendo, portanto, pressuposto inafastável ao exercício da compensação. Argumenta ainda que:*

*4.8 No momento em que o contribuinte decidiu submeter ao crivo Poder Judiciário a sua pretensão de natureza tributária, a fim de que o mesmo editasse a norma concreta destinada a reger a lide sob o manto da coisa julgada material, ficou automaticamente adstrito ao resultado final do processo, no que tangere a todas as*

questões nele deduzidas. Exceto, obviamente, se decidisse pela desistência da ação proposta, o que não ocorreu.

4.9 Portanto, em face das considerações supramencionadas, não é possível a utilização de créditos sem amparo no processo judicial mencionado, como quer o contribuinte, pois, conforme constatou a Autoridade Fiscal quando do procedimento fiscal in loco, não ocorreu o trânsito em julgado das ações apresentadas. Não resta, pois, à autoridade administrativa outra decisão senão a de considerar indevidas as compensações em GFIP e glosar os respectivos valores.

Destaca ainda que o contribuinte, foi intimado regularmente para apresentar a origem das compensações, entretanto não apresentou a documentação solicitada, portanto, as compensações realizadas em GFIP não esclarecidas não foram consideradas homologadas.

O Auditor Fiscal esclarece que o contribuinte não detém crédito passível de compensação, sendo os valores glosados, visto que erroneamente utilizados e declarados em GFIP.

Afirma que a "GFIP constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, constituindo-se em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento, conforme dispõe o art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, c/c o art. 225 do Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, e com os arts. 47, 456 e 460, da IN RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009".

Relata que a "exemplo da DCTF, a GFIP constitui instrumento de confissão de dívida, podendo-se proceder à sua imediata inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) em caso de não pagamento no prazo estipulado na legislação. É o que se depreende da leitura do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, da Lei n.º 8.212, de 1991, e do Decreto n.º 3.048, de 1999".

Conclui que:

(...) a entrega da GFIP tanto formaliza o cumprimento de obrigação acessória, quanto comunica a existência de crédito tributário, enquadrando-se perfeitamente nas prescrições dos §§ 1.º e 2.º do art. 5.º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984 (transcritos acima). O descumprimento da obrigação de apresentá-la no prazo fixado ou sua apresentação com incorreções ou omissões enseja a aplicação de multa isolada".

6.4 Desta feita, trata-se de documento que registra a concordância ou qualquer outra manifestação do contribuinte quanto aos elementos necessários à constituição do crédito tributário, quais sejam, os fatos geradores de contribuição previdenciária, sua base de cálculo, alíquota, competência, identificação do sujeito passivo e outras ocorrências que podem afastar seu pagamento ou lhe diminuir o valor devido, dispensando o lançamento de ofício.

...

6.6 Em suma, quando a lei ordinária reconhece como constituído o crédito tributário pela informação, declaração ou confissão do montante devido, fruto de apuração pelo próprio sujeito passivo, nada mais faz que confirmar uma situação de fato, concedendo ao crédito o status de liquidez e certeza, sem prejuízo de eventual discordância por parte do Fisco.

...

7. Do acima exposto resta claro que as compensações realizadas em GFIP pelo contribuinte não encontram arrimo na legislação tributária vigente e devem ser consideradas indevidas e os créditos tributários que foram supostamente assim liquidados devem retornar a condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, desde os respectivos vencimentos, com os acréscimos legais previsto na legislação tributária vigente. Em tal hipótese pode sujeitar-se o postulante à incidência das penalidades constantes do

§ 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/91 e dos arts. 57 e 58 da IN RFB n.º 1.300, de 2012 (...).

*O Auditor Fiscal, decidiu, portanto, pela não homologação das compensações realizadas.*

### **Da Manifestação de Inconformidade**

O contencioso administrativo teve início com a manifestação de inconformidade efetivada pelo recorrente, em 13/05/2016 (e-fls. 140/184), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que replico, *litteris*:

*A Defesa apresenta um arrazoado a respeito do direito da apresentação da Manifestação de Inconformidade e do seu conhecimento, sendo a DRJ o órgão competente para julgá-la, em primeira instância.*

*Argui que a Manifestação de Inconformidade está prevista no art. 74, da Lei n.º 9.430/96, e está enquadrada no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional, instaurando portanto a fase litigiosa do procedimento, nos termos do art. 14 do Decreto n.º 70.235/72. Portanto, a exigibilidade dos supostos débitos em questão estão suspensas em razão da MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.*

*A defesa argumenta que:*

*O regimento interno do CARF (ART. 62-A) e a Lei n.º 10.522/02 (Art. 19), alterada pela Lei n.º 12.844/2013, estabelecem, em suma, que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STJ e STF em matéria infraconstitucional e constitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C e 543-B, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros do CARF, e que os lançamentos já efetuados deverão ser revisados e/ou retificados de ofício quando a mesma matéria já tiver sido julgada pelo STF e STJ, na forma dos artigos 543-B e 543-C do CPC.*

*No caso em tela, conforme se pode observar no relatório fiscal e nos documentos que acompanham a presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, a matéria discutida - NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE ALGUMAS VERBAS (TERÇO/SALÁRIO MATERNIDADE/OUTRAS) E MULTA CONFISCATÓRIA - está sendo ou já foi analisada pelo STF e STJ, através dos recursos extraordinários e especiais nos RE 565.160, RE 576.967, RE 640.452, REsp. 1.230.957 e REsp. 1.358.281, respectivamente, cuja a REPERCUSSÃO GERAL (Art. 543-B) e SUBMISSÃO A SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS (Art. 543-C) já foram reconhecidas.*

*Entende, portanto neste caso que o processo deve ser devolvido para a análise e então proceder a anulação, revisão e/ou retificação da COBRANÇA combatida.*

*Destaca que o Recurso Especial 1.230.957-RS "consolidou o entendimento quanto à não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de (i) 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes ou acidentados, (ii) 1/3 (terço) de férias gozadas e (iii) aviso prévio indenizado".*

*Argui que em razão da citada decisão do "STJ em sede de recurso repetitivo, faz-se necessário que o referido lançamento seja anulado, retificado e/ou revisado, após manifestação da PGFN".*

*DO VÍCIO DA COBRANÇA. NULIDADE.*

*A defesa argumenta que o Auditor Fiscal negou a compensação com base no art. 170-A do CTN, entretanto não afastou a existência de créditos em decorrência de pagamento de Contribuição Previdenciária sobre verbas indevidas.*

*Afirma que a compensação só poderia ser efetuada por GFIP, nos termos do art. 56 da IN 1.300/2012, que trata dos procedimentos da compensação de Contribuição Previdenciária.*

*O contribuinte afirma que possui ações judiciais n.º 0003123-37.2010.4.05.8000, 0006540-61.2011.4.05.8000 e 0006334-47.2011.4.05.8000, que tem como objeto o afastamento da incidência da Contribuição Previdenciária sobre verbas pagas a título de 15 dias de afastamento de empregados doentes e sobre o valor pago a título de 1/3 constitucional de férias, férias gozadas, salário maternidade, aviso prévio indenizado e 13.º proporcional ao aviso prévio indenizado.*

*Argumenta que:*

*Veja que a aplicação do art. 170-A do CTN em ações de Mandado de Segurança é uma atecnia. Vejamos o entendimento da 8.ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1.ª Região nos autos do Mandado de Segurança n.º 2008.33.00.010222-7:*

*5. A restrição à compensação, prevista no art. 170-A do CTN, não se aplica aos autos, por ter o mandado de segurança, como garantia constitucional, caráter mandamental, que impõe à Administração uma prestação específica, material e in natura, a ser satisfeita de plano, maxime porque o direito vindicado, no plano infraconstitucional, está reconhecido por jurisprudência dominante do STJ. Portanto, a rigor, não se pode afirmar que há tributo contestado se o tribunal superior competente já reconheceu a tese do contribuinte.*

*Argui que a Autoridade Administrativa não analisa o procedimento em si, apenas o enquadra como FALSO, indo inclusive de encontro ao entendimento do CARF.*

*Entende, o contribuinte, que o "limitador do 170-A do CTN poderia ser levantado no máximo para não homologar a compensação realizada, e não para enquadrar como declaração falsa. Há uma diferença no que tange ao MOMENTO da análise da Contribuição Previdenciária compensada. Primeiro, necessário analisar o crivo da formalidade. Segundo, necessário analisar o crivo da materialidade (existência ou não do crédito, para homologar ou não)".*

*Complementa:*

*No que tange ao primeiro crivo, FORMA, a EMPRESA cumpriu o quanto disposto no art. 56 da IN 1.300/2012 c/c art. 66 da Lei 8.383. No que tange ao segundo crivo, MATÉRIA, a EMPRESA, conforme será demonstrado em momento oportuno, também cumpriu. A aplicação do art. 170-A do CTN poderia ser suscitado apenas para não admitir a utilização do crédito apurado decorrente de pagamento indevido, fato este já declarado nas ações judiciais. Ou seja, no presente caso, a compensação jamais poderia ter sido enquadrada como "Compensação Indevida".*

*A defesa entende que falsidade de declaração decorre da divergência entre o apurado e o declarado, sendo que toda a documentação solicitada foi apresentada e os valores levantados e glosados foram apurados nas GFIP's. O procedimento realizado pela empresa está em conformidade com o disposto no art. 66 da Lei 8.383, cabendo o Fisco homologar ou não a compensação realizada.*

*Conclui que a COBRANÇA está viciada e NULA de pleno direito, devendo ser declarada improcedente.*

#### *DOS FATOS*

*O contribuinte apresenta um resumo dos fatos e destaca que as compensações se originaram nos créditos dos autos dos Mandados de Segurança n.º 0003123-37.2010.4.05.8000, 0006540-61.2011.4.05.8000 e 0006334-47.2011.4.05.8000, nas quais obteve êxito, portanto tendo direito de não mais pagar sobre estas verbas discutidas, bem como compensar os créditos apurados decorrentes dos pagamentos indevidos, da forma como realizou em GFIP.*

*Argui que a fiscalização realizou o lançamento sem analisar os documentos apresentados que seriam suficientes para homologar os créditos.*

#### *DA AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO ENTRE OS VALORES LANÇADOS E A BASE DE CÁLCULO*

*A Impugnante, afirma que cumpriu todas as obrigações fiscais, "apresentou a cópia das decisões judiciais proferidas nos autos dos Mandados de Segurança impetrado, planilhas de memória de cálculo e GFIP's, todos demonstraram os recolhimentos no período lançado na COBRANÇA, referentes às contribuições previdenciárias, os quais ratificam que a Peticionante está adimplente para com o Fisco Previdenciário, tendo assim, cumprindo com os seus deveres principais e instrumentais."*

*Destaca, que os valores compensados decorrem de contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), bem como, a título de salário-maternidade, férias e adicional de férias de  $\frac{1}{3}$  (um terço) e entre outras.*

*Entende que não pode ser obrigada a efetuar o pagamento sobre as contribuições em debate ou deixar de efetuar a compensação das respectivas quantias pretéritas indevidamente pagas.*

*O contribuinte apresenta um arrazoado a respeito das contribuições previdenciárias, que incidem sobre os valores pagos destinados a retribuir o trabalho efetivo ou potencial, consagrado pelo STF.*

*Entende que é uma ofensa ao princípio da legalidade estrita (CF, 150, inc. I), ao histórico legislativo e jurisprudencial a exigência de recolhimento de contribuição social previdenciária pretensamente incidente sobre valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados, ou seja, hipóteses que desbordam do fato gerador in abstracto:*

- i) Importâncias pagas nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente);*
- ii) valores pagos a título de salário-maternidade;*
- iii) importâncias pagas a título de férias gozadas e adicional de férias de  $\frac{1}{3}$  (um terço);*
- iv) Aviso prévio e o respectivo 13.º proporcional.*

*O contribuinte apresentada as fls. 158/168 as citadas verbas apresentando as razões e jurisprudência que indicam a não-*

*incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas pela empresa.*

#### *DA LEGALIDADE DA COMPENSAÇÃO*

*A defesa argui que o "artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, faculta ao contribuinte a possibilidade de utilizar os créditos com a Fazenda Pública, cujos tributos pagos a maior ou indevidamente podem ser compensados com débitos vincendos, independentemente de autorização da Administração Pública".*

*Argumenta que os valores a compensar foram apurados e registrados pelo contribuinte e a compensação independe de prévia autorização. Complementa que o "art. 170 do Código Tributário - e seu apêndice, o artigo 170-A -, cuidam de outra modalidade de compensação, realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, e que extingue o crédito tributário (já constituído, portanto), nos termos do art. 156, II, do CTN".*

*Conclui que: "não pode a administração vincular aquele procedimento de compensação ao trânsito em julgado daquela decisão, por não ser aplicável ao procedimento aqui defendido".*

#### *DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

*A defesa entende que "o lançamento tributário é ato administrativo vinculado e obrigatório e, quer de tributos lançados de ofício, quer daqueles lançados por homologação, deve ser ato oriundo de uma autoridade administrativa competente, e não do próprio contribuinte", nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.*

*Argumenta que informar em GFIP é uma obrigação acessória, portanto verificando qualquer irregularidades deve ser realizada a fiscalização e então efetuar o lançamento, não podendo constituir o crédito na forma estabelecida na COBRANÇA.*

*Argumenta que, "ao informar por via de GFIP a suspensão do pagamento com fundamento em processos judiciais, não pratica o sujeito passivo qualquer ato tendente a constituir o crédito tributário, não havendo razão para que o Fisco proceda a inscrição na dívida ativa e a respectiva cobrança de seus créditos".*

*Cita a defesa jurisprudência para ratificar o seu entendimento.*

#### *DA INCOERÊNCIA DA MULTA ISOLADA*

*O sujeito passivo questiona a multa isolada, afirmando que deve ser anulada, visto que não houve fraude no procedimento de compensação, por ter sido baseado "em decisões judiciais proferidas no Mandados de Segurança impetrados pela peticionante, bem como nas decisões proferidas pelos Tribunais Superiores, STJ (REPETITIVO), e, ainda, em decisão proferida pelo CARF. Ademais, ainda que as decisões mencionem o Art. 170-A do CTN, também não justificaria a aplicação da referida multa. Nesse sentido é o entendimento do CARF".*

*Entende que "o limitador do 170-A do CTN poderia ser levantado no máximo para não homologar a compensação realizada, e não para enquadrar como declaração falsa. Há uma diferença no que tange ao MOMENTO da análise da Contribuição Previdenciária compensada. Primeiro, necessário*

*analisar o crivo da formalidade. Segundo, necessário analisar o crivo da materialidade (existência ou não do crédito, para homologar ou não)".*

*Complementa afirmando que a falsidade decorre quando a apresentação das justificativas da declaração de compensação são umas e o apurado foi outro, entretanto argui que apresentou todas as justificativas solicitadas.*

*Argumenta que a multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) e os acréscimos legais, representam um verdadeiro confisco, violando o art. 150, inciso IV, da Constituição de 1988. Nesse mesmo sentido, apresenta decisões do STF e do CARF.*

*O contribuinte entende que não há como considerar falsas as GFIP's apresentadas nas competências 06/2011 a 03/2015, visto que tinha direito ao ressarcimento dos valores recolhidos a maior, independentemente de autorização judicial, conforme artigo 66 da Lei n.º 8.383/1991 e artigo 165 do CTN.*

*Destaca que a fiscalização não poderia imputar falsidade as declarações apresentadas, sendo que o Auditor Fiscal se limitou a condicionar a "restituição - DE VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE PELA CONTRIBUINTE (!) - ao trânsito em julgado de ação judicial correlata, o que resta superado nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação - como é o caso da contribuição previdenciária patronal - que podem e devem ser compensados pelo contribuinte independentemente de autorização administrativa ou de decisão judicial".*

*Afirma que considerou apenas as rubricas as quais já existem diversas decisões dos Tribunais Superiores considerando indevidos aqueles pagamentos, havendo respaldo legal. Podendo a única multa a ser aplicada ser a moratória.*

*Conclui que não há dolo, não havendo justificativa para a aplicação de multa tão elevada. "Desta forma, encontra-se tipificado de forma errônea a presente COBRANÇA, o que enseja sua NULIDADE DE PLENO DIREITO, devendo ser cancelada".*

#### *DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA.*

*A defesa apresenta um pedido de diligência com base no artigo 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, para que se verifique os requisitos apresentado a fl. 182.*

*Por fim requer:*

*a) seja a presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE recebida nos termos do artigo 74, §§ 9.º e 11 da Lei n.º 9.430/96, e artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, suspendendo-se a exigibilidade dos supostos débitos aqui discutidos, devendo a autoridade competente tomar as medidas cabíveis para que os débitos não constem como restrição à expedição de Certidão Negativa de Débitos ou outra com o mesmo efeito, assim como para que não sejam inscritos no CADIN.*

*b) seja o julgamento convertido em DILIGÊNCIA, principalmente para verificar se a Autoridade administrativa obedeceu a legislação que regulamenta a matéria, no caso a Lei 10.522/02, Art. 19, haja vista a existência de decisão judicial proferida em sede de RECURSO REPETITIVO pelo Superior Tribunal de Justiça - REsp 1.230.957/RS, cujo objeto é idêntico ao discutido na presente COBRANÇA, pois, nesse sentido é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, vejamos:*

*...*

c) seja a presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE acolhida em todos seus termos, homologando-se as informações declaradas nas GFIPS com base em processo judicial, para que seja desconsiderado o Processo de Cobrança n.º 10410.721298/2016-92.

d) sucessivamente, caso se entenda pela subsistência do suposto crédito tributário objeto da cobrança - o que se admite apenas a título de argumentação -, requer-se, ante a presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, seja a exigibilidade deste suposto crédito imediatamente suspensa, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, e determinando-se, nos termos do artigo 5.º da Lei n.º 9.784/99, seja iniciado regular processo administrativo.

Por fim, protesta pela juntada da documentação anexa, a fim de que se apure que não houve as divergências apontadas pela Receita Federal do Brasil.

### Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, eis, em síntese, nas palavras do juízo *a quo*, as razões de decidir do *meritum causae*:

#### DO PROCESSO JUDICIAL

Durante a Ação Fiscal verificou-se a existência dos seguintes processos: 0003123-37.2010.4.05.8000, 0006540-61.2011.4.05.8000 e 0006334-47.2011.4.05.8000, nos quais se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre as rubricas: sobre os 15 primeiros dias de auxílio doença, férias e o terço constitucional, salário maternidade, auxílio transporte, décimo terceiro salário, horas extras, adicionais noturno e insalubridade, aviso prévio indenizado e décimo terceiro proporcional indenizado.

O contribuinte na Manifestação de Inconformidade apresenta um extenso arrazoado a respeito das importâncias pagas nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado; valores pagos a título de salário-maternidade; importâncias pagas a título de férias gozadas e adicional de férias de  $\frac{1}{3}$  (um terço) e Aviso prévio e o respectivo 13.º proporcional; afirmando que não são passíveis de incidência de contribuição previdenciária como já vem sendo decidido nos Tribunais.

Nas citadas ações houve reconhecimento parcial do pleito, como se destaca a seguir:

#### Processo n.º 0003123-37.2010.4.05.8000

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FÉRIAS. TERÇO DE FÉRIAS. SALÁRIO MATERNIDADE. AUXÍLIO-DOENÇA. COMPENSAÇÃO: ART. 26, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI N.º 11.457/2007.

...

- As verbas relativas ao salário-maternidade e às férias propriamente ditas possuem caráter remuneratório, impondo-se a sua consideração no cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela empresa.

- O pagamento, a cargo do empregador, da remuneração do empregado durante os primeiros quinze dias de seu afastamento, por força do art. 60, § 3.º, da Lei 8.213/91, ostenta caráter previdenciário, não incidindo contribuição previdenciária sobre tal parcela.

- Considerando que o terço constitucional de férias não integra o salário de contribuição (cf. art. 28, § 9.º, Lei n.º 8.212/91), não

*sendo incorporado ao cálculo da aposentadoria do trabalhador, e tendo em vista, sobretudo, o seu caráter indenizatório, segue-se que a referida parcela não se expõe à incidência de contribuição previdenciária.*

...

*- Parcial provimento à remessa oficial e às apelações do particular e da União (Fazenda Nacional) para declarar a inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 de férias e os primeiros 15 dias de afastamento do empregado por acidente ou doença, devendo a compensação obedecer às diretrizes traçadas pela Lei n.º 11.457/2007, após o trânsito em julgado (ART. 170-A, CTN), corrigidos pela taxa SELIC.*

**Processo nº 0006540-61.2011.4.05.8000**

**EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DE DIREITO À COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS EM MANDADO DE SEGURANÇA. POSSIBILIDADE. SÚMULA N.º 213 DO STJ. PRESCRIÇÃO. LC 118/2005. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO DO PLENO DO PRETÓRIO EXCELSO. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. PRECEDENTES. COMPENSAÇÃO.**

...

*3. O Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que os valores pagos pelo empregador ao empregado a título de vale-transporte, ainda que em pecúnia, não possui natureza jurídica salarial, de modo que sobre tal verba não deve incidir contribuição previdenciária.*

*4. "A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa". (STF - RE n.º 478.410/SP - Órgão Julgador: Tribunal Pleno - Relator: Min. Eros Grau - DJE de 14/05/2010 - Decisão: Unânime),*

*5. Por outro lado, é devida a contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao segurado empregado a título de 13.º salário (gratificação natalina), considerando que esta verba possui natureza salarial, e, portanto, sujeita-se à incidência tributária. Precedentes do colendo STJ e desta egrégia Primeira Turma.*

*6. É de ser reconhecido o direito do impetrante à compensação dos valores pagos a título de vale-transporte. A compensação deve ser relativa apenas aos valores recolhidos pela empresa impetrante e não aos valores recolhidos pelos seus funcionários, eis que não possui legitimidade para pleitear direito alheio, ex vi art. 6.º do CPC.*

*7. Considerando que a prova na via mandamental deve vir pré-constituída, não comportando comprovação posterior, assiste ao impetrante direito à compensação das quantias recolhidas indevidamente a título de contribuição previdenciária, desde que devidamente comprovadas nos autos.*

*8. A compensação deve observar a ressalva do parágrafo único do art. 26 da Lei n.º 11.457/2007.*

**Processo nº 0006334-47.2011.4.05.8000**

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. HORAS EXTRAS. ADICIONAIS NOTURNO, DE INSALUBRIDADE, DE PERICULOSIDADE E DE TRANSFERÊNCIA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. 13.º SALÁRIO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.**

*- Pedido de reconhecimento da ilegalidade da cobrança da contribuição previdenciária sobre as horas extras, o adicional noturno, de insalubridade, de periculosidade, de transferência, aviso prévio indenizado e o 13.º salário proporcional ao aviso prévio indenizado. Sentença que reconheceu ser indevido o recolhimento sobre as rubricas aviso prévio indenizado e 13.º salário proporcional ao aviso prévio indenizado.*

...

- Relativamente às horas extras de empregado vinculado ao Regime Geral da Previdência Social reconheço que tal verba integra o salário de contribuição, configurando verba de natureza eminentemente remuneratória, paga ao empregado em virtude de trabalho desempenhado além da jornada normal, não figurando entre as hipóteses de exclusão de verbas integrantes do salário preconizadas no art. 28, § 9.º, da Lei n.º 8.212/91, restando, assim, cabível a incidência da referida exação.

- Incide contribuição previdenciária sobre adicionais noturno (Enunciado 60/TST), de insalubridade, de periculosidade e de transferência por possuírem caráter salarial. Precedentes: ADREsp 1.098.218 (STJ, Rel. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJE 09/11/2009); Reg. AC 387.041 (TRF-5, Rel. Des. Federal Paulo Gadelha, Segunda Turma, DJE 13/05/2010); AC 200534000170940 (Des. Federal Maria do Carmo Cardoso, TRF-1 - Oitava Turma, 11/12/2009)

- O aviso prévio indenizado e seu 13.º salário proporcional têm caráter eminentemente indenizatório, não integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes: AC 482.721/PE (Rel. Des. Fed. Margarida Cantarelli, DJ 12/11/2009, pág. 943, unânime); APELREEX 16.117/RN (Rel. Des. Fed. Luís Alberto Gurgel, DJ 02/06/2011, unânime).

Entretanto, não foi apresentado o trânsito em julgado das referidas ações até a presente data.

A propositura de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e/ou desistência do recurso interposto.

Nesse sentido dispõem o artigo 1.º, parágrafo 2.º, do Decreto-Lei n.º 1.737/79, e o artigo 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830/80, a propositura, pelo contribuinte, de mandado de segurança, ação anulatória ou declaratória de nulidade de Crédito da Fazenda Nacional, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa, e desistência do recurso acaso interposto.

Foi então expedido o Parecer Normativo COSIT n.º 7 de 2014, esclarecendo que:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ementa: CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. DESISTÊNCIA DO RECURSO ACASO INTERPOSTO.*

*A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto.*

*Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. A decisão judicial transitada em julgado, ainda que posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável.*

*A renúncia tácita às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal a seus procedimentos, devendo proferir decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida.*

*É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é insuscetível de retratação.*

*A definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação.*

*Dispositivos Legais: Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), art. 145, c/c art. 149, art. 151, incisos II, IV e V; Decreto-Lei n.º 147, de 3 de fevereiro de 1967, art. 20, § 3.º; Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 16, 28 e 62; Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC), arts. 219, 267, 268, 269 e 301, § 2.º; Decreto-Lei n.º 1.737, de 20 de dezembro de 1979, art. 1.º; Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 38; Constituição Federal, art. 5.º, inciso XXXV; Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 53; Lei n.º 12.016, de 7 de agosto de 2009, art. 22; Portaria CARF n.º 52, de 21 de dezembro de 2010; Portaria MF n.º 341, de 12 de julho de 2011, art. 26; art. 77 da IN RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012.*

*A matéria também é contemplada na Súmula CARF 1:*

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

*Sendo assim, esta autoridade administrativa se encontra impedida de se pronunciar a respeito, por força da unidade jurisdicional prevista constitucionalmente e que implica a predominância do Poder Judicial sobre as matérias colocadas sob sua apreciação. Portanto, este Órgão Julgador não se pronunciará se a tributação incide sobre as importâncias pagas nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado; valores pagos a título de salário-maternidade; importâncias pagas a título de férias gozadas e adicional de férias de  $\frac{1}{3}$  (um terço) e Aviso prévio e o respectivo 13.º proporcional.*

#### *DA COMPENSAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE*

*A compensação não necessita de autorização judicial/administrativa para ser realizada, prescinde apenas de um direito líquido e certo ao crédito, nos termos do art. 170 da Lei n.º 5.172/1966 - CTN:*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)*

*No caso em análise, verifica-se que não foi comprovada a existência do direito ao crédito declarado em GFIP, conforme Despacho Decisório:*

*“4. No âmbito da Ação Fiscal vinculada ao MPF n.º 0440100.2015.00030 a Autoridade Fiscal constatou, após a análise da documentação colacionada junto ao contribuinte, que as compensações em GFIP no período de 06/2011 a 12/2011, 01/2012 a 03/2012, 09/2012, 12/2012 a 01/2013, 03/2013, 04/2013 e 12/2013 não têm lastro, vez que as ações judiciais apontadas pelo contribuinte como supedâneo para tanto ainda não transitaram em julgado.”*

*A defesa confirma que efetuou a compensação com base em decisões judiciais:*

*Conforme informado durante a fiscalização, a Peticionante obteve êxito na ação, tendo seu direito de não mais pagar sobre estas verbas discutidas, bem como compensar os créditos apurados decorrentes dos pagamentos indevidos.*

*Assim, tendo havido recolhimentos indevidos a título da contribuição social previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), bem como da incidência da contribuição previdenciária sobre o abono constitucional de terço de férias, do salário maternidade, das férias e outras (aviso prévio indenizado e 13.º proporcional ao aviso prévio indenizado), por exemplo, a Peticionante faz jus à compensação desses valores, na forma declarada em suas GFIP's pertinentes aos débitos e os períodos em questão.*

*O contribuinte não comprovou o trânsito em julgado das referidas ações conforme determinado pelo art. 170-A da Lei n.º 5.172/1966 - CTN:*

*Art. 170-A. 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. (Artigo incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)*

*Se houvesse qualquer dúvida a respeito da aplicabilidade do citado artigo, as decisões judiciais dirimiram essa questão, pois determinam a observância da regra nele contida para efetuar as compensações, como se verifica:*

**Processo n.º 0003123-37.2010.4.05.8000**

*- Proposta a ação na vigência do artigo 170-A do CTN, impõe-se a observância da regra nele contida, que veda a compensação antes do trânsito em julgado. (Precedente deste Tribunal: APELREEX 9.838/CE - Rel. Des. Federal Geraldo Apoliano - Julg. 08/04/2010).*

**Processo n.º 0006540-61.2011.4.05.8000**

*10. A compensação tributária somente pode ser levada a efeito com o trânsito em julgado da sentença, em obediência ao disposto no art. 170-A do CTN, resguardando-se ao Fisco a conferência e a correção dos valores a compensar.*

**Processo n.º 0006334-47.2011.4.05.8000**

*- Cabível a compensação do que fora recolhido indevidamente com parcelas referentes à própria contribuição, nos moldes do art. 66, § 1.º, da Lei n.º 8.383/91 (Sentença reformada nesse ponto). Observada a limitação legal do art. 170-A do CTN. Correção monetária do montante a ser compensado nos termos do Manual de Orientação de Procedimentos para os Cálculos na Justiça Federal.*

*Portanto, não cabe a autoridade fiscal homologar as compensações, visto que são inexistentes os créditos utilizados pelo contribuinte, pois enquanto não houver uma decisão final das ações judiciais os créditos não são líquidos e certos.*

*Observa-se que a situação promovida pelo contribuinte não se coaduna na hipótese de pagamento indevido ou maior que o devido, mas de extinção de obrigação tributária, mediante uso não comprovado de supostos créditos, os quais foram inclusos indevidamente a título de compensação na GFIP.*

*O fato do Auditor Fiscal não ter tecido qualquer comentário a respeito do valor compensado está vinculado ao entendimento já expresso no Despacho Decisório de que os valores compensados decorreram de decisões judiciais não transitadas em julgado. Portanto, não havia créditos a serem compensados.*

*Desta forma, não haveria motivo para o Auditor fiscal se manifestar a respeito do valor compensado, visto que o direito líquido e certo não existia.*

*Em face a todos estes elementos fáticos e jurídicos, agiu corretamente a Autoridade Fiscal ao efetuar a glosa das*

*compensações efetuadas, consubstanciado por meio do Despacho Decisório emitido.*

*DA GFIP.*

*NÃO NECESSIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL.*

*Destaca-se que as informações contidas na GFIP são de inteira responsabilidade da empresa conforme Lei n.º 8.212/1991, art. 32, inciso IV, combinado com o art. 225, inciso IV, e parágrafos 2.º, 3.º e 4.º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, abaixo transcritos:*

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*[...]*

*IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)*

*Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

*[...]*

*IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;*

*[...]*

*§ 2.º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 1999)*

*§ 3.º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.*

*§ 4.º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.*

*No presente caso, observa-se que o fato gerador foi declarado em GFIP e o crédito tributário foi extinto a partir das compensações declaradas no mesmo documento. Entretanto, tais compensações, como já tratado, foram consideradas indevidas.*

*Neste caso, já foi constada pela Autoridade Fiscal a compensação indevida e a contribuição social já confessada em GFIP, portanto não há que se falar em necessidade de um novo lançamento. Mas sim, como ocorreu, o sujeito passivo foi comunicado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento em 30 (trinta) dias, como detalhado no Despacho Decisório.*

*A legislação prevê tal procedimento no art. 32, inciso IV, § 2.º, da Lei n.º 8.212 de 1991, combinado com o art. 225, IV, § 1.º, do Decreto n.º 3.048 de 1999:*

*Lei 8.212/1991*

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*§ 2.º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito*

*tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)*

*Decreto 3.048 de 1999*

*Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*§ 1.º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.*

*A apresentação da GFIP representa uma obrigação acessória e se trata de documento onde são declarados os fatos geradores de contribuições sociais e valores devidos das contribuições previdenciárias. Deve ser cumprida mensalmente pelos contribuintes.*

*A partir da análise dos §§ 1.º e 2.º do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 2.124 de 1984, o artigo 33, caput, e § 7.º e o artigo 39, caput, e § 3.º da Lei n.º 8.212 de 1991, combinado com o artigo 242, caput, e § 1.º do Decreto n.º 3.048 de 1999:*

*Decreto-Lei n.º 2.124 de 1984*

*Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1.º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.*

*§ 2.º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2.º do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.*

*Lei n.º 8.212 de 1991*

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).*

*(...)*

*§ 7.º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).*

*Decreto n.º 3.048 de 1999*

*Art. 242. Os valores das contribuições incluídos em notificação fiscal de lançamento e os acréscimos legais, observada a legislação de regência, serão expressos em moeda corrente.*

*§ 1.º Os valores das contribuições incluídos na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, não recolhidos ou não parcelados, serão inscritos na Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social, dispensando-se o processo administrativo de natureza contenciosa.*

*Pela leitura do artigo 37 da Lei n.º 8.212 de 1991, a seguir transcrito, verifica-se que a necessidade de lançamento fiscal somente ocorre quando não houver declaração em GFIP do fato gerador:*

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).*

*Portanto, não restam dúvidas de que tendo havido declaração do fato gerador em GFIP e ocorridas compensações indevidas, não há necessidade de uma nova constituição do crédito através de lançamento. A GFIP, apesar de ser uma obrigação acessória, ela também é uma declaração prestada pelo próprio contribuinte, agiu corretamente a Autoridade Fiscal, ao emitir o Despacho Decisório, informando ao sujeito passivo que os créditos tributários voltaram à situação de exigíveis, abrindo prazo para pagamento ou apresentação de manifestação de inconformidade.*

#### *DA MULTA ISOLADA*

*A defesa contesta a aplicação da multa isolada afirmando que não houve dolo/fraude. Tal assunto não será tratado no presente caso visto a inexistência de multa isolada no processo.*

#### *DA CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO.*

*O impugnante pede que seja reconhecido o direito a obtenção de CND, não havendo como ser exigido o tributo, visto que houve suspensão da exigibilidade do tributo após a apresentação do recurso.*

*De fato a exigibilidade do crédito constituído encontra-se suspensa por força da contestação apresentada, a teor do inciso III do artigo 151 da Lei n.º 5.172, de 1996, CTN.*

*As atribuições das Delegacias de Julgamento - DRJ encontram-se relacionadas no artigo 233 do Regulamento da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 203, de 14 de maio de 2012, transcrito a seguir, e nesta, não está relacionada a apreciação de motivos para concessão ou negativa de emissão de CND.*

*Portaria MF n.º 203, de 14 de maio de 2012*

*Aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.*

*Art. 233. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, especificamente, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:*

*I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;*

*II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência do crédito tributário;*

*III - relativos a exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e*

*IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, imunidade, suspensão, isenção e redução de alíquotas de tributos, Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e exclusão do Simples e do Simples Nacional.*

*§ 1.º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal*

*ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo.*

*§ 2.º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso, ou a não-homologação de compensação, será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.*

*§ 3.º Às DRJ compete, ainda, promover a educação fiscal.*

*Nesse mesmo sentido, o artigo 25 do Decreto 70.235, de 1972, trata da competência das Delegacias de Julgamento que assim dispõe:*

*Art.25.O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:*

*I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal.*

*O pedido formulado pela contribuinte tem caráter meramente preventivo, e não cabe a esta Delegacia de Julgamento e, conforme legislação transcrita anteriormente, restringe-se ao julgamento “do processo de exigência de tributos ou contribuições” administrados pela RFB, não lhes cabendo decidir acerca da emissão de Certidão Negativa de Débito.*

#### **DO PEDIDO DILIGÊNCIAS**

*Acerca do pedido para que seja realizada diligência, no caso, mostra-se prescindível para o deslinde da questão.*

*No tocante à realização de diligência, cabe esclarecer que a realização de diligências ou perícias condicionam-se à análise da sua imprescindibilidade e viabilidade, cabendo à autoridade julgadora solicitá-la quando entender necessária, conforme o art. 18 do Decreto n.º 70.235/72:*

*Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972:*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

*No presente caso não se verificou a necessidade da realização de diligência, visto que consta nos autos todos os elementos necessários para o julgamento administrativo.*

*Assim, o pedido de diligência está indeferido.*

#### **DAS PROVAS**

*No pertinente à solicitação do contribuinte de juntada de provas novas ou aditamento da impugnação, o Decreto n.º 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal relativo às contribuições de que tratam os arts. 2.º e 3.º da Lei n.º 11.457/07, estabelece em seu art. 16 que a impugnação deverá mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em complemento, o § 4.º do citado artigo é manifesto ao prescrever que a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvados os casos específicos descritos.*

*Dessa forma, considerando-se que a Impugnante não demonstrou a necessidade de apresentar novas provas com base nos dispositivos normativos mencionados, em especial as exceções previstas nas alíneas “a”, “b” ou “c” do § 4.º do art.*

*16 do Decreto 70.235/72, não há razões para deferir a solicitação de juntada de provas.*

*VOTO no sentido de julgar IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE mantendo a decisão recorrida.*

### **Do Recurso Voluntário**

No recurso voluntário, interposto em 27/02/2018 (e-fls. 464/488), o sujeito passivo postula a manutenção da suspensão da exigibilidade dos débitos em discussão, na forma do art. 151, III, do CTN, bem como que seja reformado o Acórdão recorrido, reconhecendo-se a ausência de identidade de objeto entre as ações judiciais e este processo administrativo e, portanto, reconhecendo-se a ausência de renúncia à instância administrativa, determinando que a DRJ se manifeste sobre a questão da existência dos créditos em virtude dos recolhimentos indevidos.

Superada a preliminar, requer que seja reconhecida a necessidade de aplicação do Recurso Especial n.º 1.230.957/RS, em virtude do artigo 62, § 2.º, do RICARF, reformando-se o Acórdão hostilizado para que se reconheça a improcedência da glosa quanto às verbas para as quais o STJ já se manifestou em sede de Recurso Especial repetitivo no sentido de excluí-las da incidência da contribuição previdenciária, reconhecendo-se a existência dos créditos utilizados no que se refere a tais verbas, reconhecendo-se, ainda, a existência dos créditos relativos as outras verbas em discussão, julgando-se improcedente a glosa, a multa isolada de 150%, bem como que não seja imposta multa em qualquer outro patamar.

Para tanto, objetivando a devolução da matéria para esse Egrégio Colegiado, em síntese, o recorrente alega em suas razões recursais as seguintes questões: a) Não ocorreu renúncia às instâncias administrativas; b) Os créditos utilizados nas operações de compensação existem; c) Necessidade de aplicação do REsp 1.230.957; d) Existência dos créditos à época da entrega das GFIPs (operação de compensação teve como fundamento decisão de caráter mandamental proferida em Mandado de Segurança, afastando-se a incidência do art. 170-A do CTN. Entendimento do CARF); e) Ausência de falsidade da declaração prestada (erro na tipificação da suposta infração); f) Improcedência da multa isolada de 150% (necessidade de comprovação do dolo ou fraude); e g) Impossibilidade de aplicação de multa em patamar diverso em sendo descaracterizada a multa isolada (proibição de alteração do critério jurídico).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 12/02/2019.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

**Admissibilidade**

De início, afirmo que o Recurso Voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, sendo caso de conhecimento parcial, de toda sorte, antes de analisá-los, antecipo que os pressupostos de admissibilidade extrínsecos, relativos ao exercício do direito de recorrer, estão atendidos. Pois bem. Neste ponto, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 14/02/2018, e-fl. 461, e protocolo recursal em 27/02/2018, e-fls. 462/464, além do despacho de encaminhamento, e-fl. 490), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Porém, quanto aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso, bem como reconheço falta de interesse recursal para capítulos específicos da peça recursal, o que enseja o conhecimento apenas parcial. Explico.

#### **a) Da Concomitância com ação judicial**

Os elementos dos autos apontam como incontroverso que o recorrente judicializou a temática da não incidência de contribuições previdenciárias sobre os primeiros quinze (15) dias de auxílio-doença ou sobre o auxílio-acidente (absenteísmo), sobre férias, sobre o salário maternidade, sobre o 13.º salário, sobre o vale transporte fornecido em dinheiro, sobre as horas extras, sobre o adicional noturno, sobre o adicional de insalubridade, sobre o adicional de periculosidade, sobre o adicional de transferência, sobre o aviso prévio indenizado e sobre a respectiva parcela do 13.º salário.

Deveras, a certidão narrativa do Processo judicial n.º 0003123-37.2010.4.05.8000 informa o debate sobre a não incidência da contribuição previdenciária sobre os primeiros quinze (15) dias de auxílio-doença/auxílio-acidente (absenteísmo), sobre férias, sobre o adicional do terço de férias e sobre o salário maternidade. Por sua vez, a certidão narrativa do Processo judicial n.º 0006540-61.2011.4.05.8000 atesta o debate sobre a não incidência da contribuição previdenciária sobre o 13.º salário e sobre o vale transporte fornecido em dinheiro. Por último, o Processo judicial n.º 0006334-47.2011.4.05.8000 traz o debate referente a não incidência sobre as verbas relativas às horas extras, adicional noturno, de insalubridade, de periculosidade, de transferência, o aviso prévio indenizado e respectiva parcela de 13.º salário.

Deste modo, a discussão deste processo administrativo fica limitada, uma vez que não se pode adentrar na análise da não incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre tais verbas. A concomitância caracteriza fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer.

Registro, para fins de esclarecimento, que pesquisando sobre os processos judiciais no site da Justiça Federal de Alagoas observo que os Processos ns.º 0003123-37.2010.4.05.8000, 0006540-61.2011.4.05.8000 e 0006334-47.2011.4.05.8000 não transitaram em julgado.

Quanto ao não conhecimento da matéria concomitante, aplica-se o disposto no art. 87 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que, dentre outras temáticas, regulamenta

o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, e de outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consolidando normas do Processo Administrativo Fiscal regulado no Decreto n.º 70.235, de 1972, bem como o parágrafo único do art. 38 da Lei n.º 6.830, de 1981, e, de igual modo, o art. 126, § 3.º, da Lei n.º 8.213, de 1991. No mesmo sentido, também, o art. 78, § 2.º, do Anexo II, do RICARF, e a Súmula CARF (vinculante) n.º 1, está dispondo, *verbo ad verbum*:

**Súmula CARF n.º 01:**

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Importa anotar que, apesar do recorrente negar a concomitância, alegando que os objetos são distintos, tratando os judiciais da declaração de não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre as mencionadas verbas, enquanto o administrativo cuidaria do reconhecimento dos créditos que embasaram os pedidos de compensação veiculados em GFIP, tenho que, respeitosamente, discordar desta tese, haja vista que reconhecer o vindicado direito creditório exige a análise da não incidência. Logo, tem-se que o objeto do processo administrativo ao focar na homologação das compensações, obrigatoriamente, passa pelo reconhecimento da não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre as mencionadas verbas. Ademais, o art. 62, § 2.º, do RICARF, ao falar em "decisões definitivas", refere-se àquelas transitadas em julgado, o que não é o caso do REsp n.º 1.230.957, o que abordarei no mérito deste recurso.

De mais a mais, mister apresentar a conclusão do Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) n.º 7, de 2014, que trata da concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial com o mesmo objeto, sendo bem ilustrativo, *verbo ad verbum*:

*21. Por todo o exposto, conclui-se que:*

*a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;*

*b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;*

*c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de*

*pena de perdimento e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;*

*d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;*

*e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;*

*f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);*

*g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;*

*h) se, no ato da impugnação do lançamento, da manifestação de inconformidade ou da interposição de qualquer espécie de recurso, o interessado não informar que a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, em desobediência ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e ficar constatada a concomitância total ou parcial com processo judicial, deverá o Delegado ou o Inspetor-Chefe da RFB negar o seguimento da impugnação ou da manifestação quanto ao objeto coincidente;*

*i) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação;*

*j) a definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação;*

*k) o disposto neste Parecer aplica-se de igual modo a qualquer modalidade de processo administrativo no âmbito da RFB, ainda que sujeito a rito processual diverso do Decreto n.º 70.235, de 1972;*

*l) a configuração da concomitância entre as esferas administrativa e judicial não impede a aplicação do disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, c/c a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 12 de fevereiro de 2014;*

*m) ficam revogados o Parecer MF/SRF/COSIT/GAB n.º 27, de 13 de fevereiro de 1996, e o ADN Cosit n.º 3, de 14 de fevereiro de 1996.*

Por tais razões, resta evidente que a invocação do Poder Judiciário para a apreciação judicial-jurisdicional de matéria tributária ceifa a competência deste Egrégio Conselho para a solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários de mesmo objeto.

Sendo assim, declaro a concomitância, ponto que os efeitos da concomitância se estendem sobre a discussão quanto a temática da não incidência de contribuições sociais previdenciárias patronais sobre os primeiros quinze (15) dias de auxílio-doença ou sobre o auxílio-acidente (absenteísmo), sobre férias, sobre o terço constitucional de férias, sobre o salário maternidade, sobre o 13.º salário, sobre o vale transporte fornecido em dinheiro, sobre as horas extras, sobre o adicional noturno, sobre o adicional de insalubridade, sobre o adicional de periculosidade, sobre o adicional de transferência, sobre o aviso prévio indenizado e sobre a respectiva parcela do 13.º salário.

**b) Falta de interesse recursal quanto ao capítulo da multa isolada de 150% (e falsidade da declaração) e do pedido subsidiário de impossibilidade de aplicação de multa em patamar diverso por vedação a mudança de critério jurídico.**

O interesse recursal é composto pelo binômio necessidade e adequação. Não há dúvida de que o recurso voluntário é adequado a pretensão recursal no que se refere a conteúdo de acórdão de manifestação de inconformidade quando lhe é desfavorável, no entanto não observo sucumbência do recorrente a demonstrar necessidade de recurso quanto ao capítulo constante do recurso que objetiva discutir a suposta multa isolada de 150% (e falsidade da declaração) ou subsidiariamente, se vencido no dito capítulo, a impossibilidade de aplicação de multa em patamar diverso por vedação de mudança de critério jurídico. Isto porque, simplesmente, não houve imposição de multa isolada nestes autos!

O caso destes autos trata de procedimento homologatório de compensação declarada em GFIP, tendo por objeto atestar, ou não, o direito creditório declarado, o qual daria lastro a compensação informada. É fato que não foi homologada a compensação, posto que não foram reconhecidos os créditos vindicados, sob o especial argumento de que não são líquidos e certos, de modo que os débitos próprios confessados (Lei 8.212, art. 32, IV, § 2.º, 33, § 7.º) não restaram extintos (CTN, art. 156, II). Mas, nestes autos, não consta lançamento de ofício quanto a multa isolada, que decorreria de falsidade de declaração. Este caderno processual trata tão-somente da não homologação das compensações declaradas, face ao não reconhecimento dos créditos vindicados. Não consta nestes autos que tenha havia lançamento de ofício de multa isolada e, se eventualmente ocorreu, não será aqui tratado, por estar fora do objeto em litígio.

Logo, se não há multa isolada no âmbito do objeto deste processo, não tem o que se decidir, inclusive a decisão de piso já havia se pronunciado no mesmo sentido.

Sendo assim, não conheço do capítulo constante do recurso que objetiva discutir a suposta multa isolada de 150% (e falsidade da declaração) ou, subsidiariamente, se vencido no dito capítulo, a impossibilidade de aplicação de multa em patamar diverso por vedação de mudança de critério jurídico.

### **Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito**

#### **- Nulidade da decisão hostilizada**

Antes de adentrar no mérito, analiso, também, o pedido de nulidade. A defesa advoga que a decisão de piso é nula e requer que se determine à DRJ a análise da questão relativa à existência dos créditos por conta dos recolhimentos pretéritos indevidos sobre as verbas elencadas na Manifestação de Inconformidade.

Pois bem. Não verifico a alegada nulidade. Como afirmado acima, temos concomitância entre ação judicial e processo administrativo, de modo que não sendo conhecida a matéria em concomitância pela primeira instância, como também o é nesta, relativa a não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre verbas discutidas no Poder Judiciário, não havia autorização para a instância *a quo* se manifestar sobre os referidos créditos, uma vez que para sobre eles se manifestar precisaria adentrar na análise da não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre as ditas verbas. De mais a mais, o art. 62, § 2.º, do RICARF, ao falar em "decisões definitivas", refere-se àquelas transitadas em julgado, o que não é o caso do REsp n.º 1.230.957, conforme abordarei no mérito deste recurso.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

### **Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, para as matérias que são conhecidas, não assiste razão ao recorrente. Passo a expor.

Os autos tratam do que se convencionou denominar de processo de compensação, o qual se encontra no âmbito do processo de reconhecimento de direito creditório. Importante registrar que não estamos diante de um lançamento fiscal, mas sim de um procedimento homologatório, tendo por objeto reconhecer, ou não, o vindicado direito creditório, alegado como sendo líquido e certo pelo contribuinte, para, então, a depender da conclusão quanto ao reconhecimento, homologar, ou não, as compensações efetivadas de *per si* pelo administrado.

Neste procedimento iniciado pelo próprio sujeito passivo, quando da efetivação da compensação declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), tem-se uma presunção relativa inicial de que o contribuinte possui crédito líquido e certo (direito creditório) contra a Administração Tributária e, por isso, ao mesmo tempo em que confessa seus débitos próprios e independentes (Lei 8.212, art. 32, IV, § 2.º, 33, § 7.º), efetua a quitação destes com a efetivação do encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal, buscando a extinção dos confessados créditos tributários (CTN, art. 156, II). Como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tributária tem fundamento no art. 170 do CTN dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte para com o Fisco) com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (débitos do Fisco para com o contribuinte).

No âmbito previdenciário a compensação está embasada no art. 89 da Lei 8.212, de 1991, quando reza que as contribuições sociais previdenciárias poderão ser 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. No mais, as normas regulamentares apontam para a necessidade do contribuinte apresentar a documentação solicitada pela autoridade fiscal, inclusive em arquivos magnéticos, aptas a comprovação de direito creditório.

Para que se homologue a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu alegado crédito é líquido e certo, que seu crédito efetivamente existe e é oponível ao Fisco. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a homologação da compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e a certeza de seu direito creditório.

Diferentemente do lançamento fiscal, o qual compete ao Fisco comprovar os motivos da autuação, apresentando as razões para a constituição de ofício do crédito tributário, no processo de compensação, cujo objeto do litígio é, em verdade, a verificação do direito creditório, a sua demonstração, o ônus probatório é essencialmente do sujeito passivo, haja vista que relacionado especialmente a demonstração da liquidez e da certeza do direito creditório por ele vindicado, do qual se diz titular.

A homologação da compensação é apenas um ato conclusivo do reconhecimento do direito creditório, o qual precisa ser provado pelo contribuinte. Por isso mesmo, o efetivo objeto deste processo é analisar e decidir acerca do crédito alegado pelo contribuinte, se ele existe, se é líquido e certo, se resta demonstrado por meio das provas trazidas aos autos pelo sujeito passivo e através de outras colacionadas durante a instrução por quaisquer das partes.

Pois bem. No mérito, sustenta o recorrente que é necessário aplicar, de forma cogente, o entendimento do REsp n.º 1.230.957, inclusive por mandamento regimental do RICARF (art. 62, § 2.º) ao qual o Conselheiro está obrigado. Dito isto, afirmo que o alegado Recurso Especial representativo de controvérsia, tido como definitivo pelo contribuinte, em realidade, ainda não fez coisa julgada, tendo sido, inicialmente, sobrestado em razão do Recurso Extraordinário n.º 593.068 com repercussão geral, Tema 163/STF, prescindindo de atos finais.

É importante que se registre que o mencionado RE n.º 593.068, Tema 163/STF, foi julgado em 11/10/2018, pela Excelsa Corte Constitucional. Todavia, é de igual modo salutar consignar que, em 03/04/2019 (com disponibilização de andamento processual no site do STJ em 08/04/2019), a Insigne Vice-Presidência do STJ proferiu nova decisão no REsp n.º 1.230.957 mantendo o seu sobrestamento. Agora, invocou-se o Recurso Extraordinário n.º 1.072.485 (Tema 985/STF), nestes termos: "*Ante o exposto, com fundamento no artigo 1.030, inciso III, do Código de Processo Civil, determino a*

*manutenção do sobrestamento deste recurso extraordinário até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo Supremo Tribunal Federal a respeito do Tema 985/STF (Recurso Extraordinário 1.072.485/PR) da sistemática da repercussão geral."*

Portanto, o certo é que, ainda hoje, não se materializou o trânsito em julgado do REsp n.º 1.230.957. A movimentação desta fase final do referido representativo de controvérsia consta do site do STJ (<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/>). O recurso extraordinário da Fazenda Nacional nos mencionados autos objetiva a reforma da decisão do repetitivo do STJ, com fundamentos constitucionais.

Em complemento, tornando a questão ainda mais polêmica, na Nota PGFN/CRJ/N.º 981/2017, a Procuradoria Fazendária alega que o Recurso Extraordinário n.º 565.160 (Tema 20/STF) trouxe novo contexto normativo para a discussão aduzindo a caracterização de um *overruling*, no que tange a eventual superação parcial do quanto decidido no sobrestado REsp n.º 1.230.957, ao menos no que pertine ao entendimento relativo ao terço de férias. Trata-se, neste contexto, de outro elemento a se somar no debate que tem postergado e prolongado o trânsito em julgado daquele repetitivo.

Outrossim, cabe anotar, em conclusão, que é entendimento majoritário no CARF que o art. 62, § 2.º, do Anexo II, do RICARF, com redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016, ao falar em "decisões definitivas", refere-se àquelas transitadas em julgado<sup>1</sup>, o que, como visto, não é o caso do REsp n.º 1.230.957.

Sendo assim, tenho que, eventualmente, o Conselheiro do CARF pode até aplicar um precedente com tese fixada pelo STJ ainda não transitado em julgado, no entanto o fará por livre convencimento na análise da questão infraconstitucional, inclusive, dentro deste âmbito do livre convencimento, pode até entender que o repetitivo, por se tratar de um *leading case*, deve ser observado, desde logo, com base em seus próprios fundamentos infraconstitucionais, mesmo antes do trânsito em julgado, por se cuidar de paradigma firmado em sede de recurso repetitivo com o qual o Conselheiro concorda. **A questão é que não estará adotando o precedente sob modal deôntico de conduta obrigatória, afastado do seu livre convencimento, pois o art. 62, § 2.º, do Anexo II, do RICARF, não impõe essa obrigação cogente antes do trânsito em julgado.** Aplicando o precedente antes do trânsito em julgado, estará, em verdade, aplicando o paradigma por livremente concordar com a tese jurídica objeto daquele ou por adotar, por livre liberalidade, a jurisprudência majoritária da Colenda Corte Superior.

De qualquer sorte, registro que não me pronunciarei sobre a natureza das referidas rubricas, se são tributadas ou não, pois, conforme constou na admissibilidade, não posso conhecer de temas em concomitância com ação judicial não transitada em julgado. Aqui, sim, temos norma cogente de observância obrigatória pelo Conselheiro do CARF, trata-se da Súmula 1 deste Egrégio Conselho, vinculante, ceifando o livre convencimento

<sup>1</sup> Em ato normativo interno, a Administração do CARF aprovou o denominado "Manual do Conselheiro", o qual objetiva consolidar orientações gerais para o exercício das atividades desenvolvidas pelos integrantes dos colegiados de julgamento, nele constando quanto a obrigação do art. 62, § 2.º: "Essa obrigatoriedade somente se aplica após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia. Assim, enquanto o STJ e/ou o STF não proferirem a respectiva decisão, os recursos administrativos que tramitam no CARF cujas matérias foram afetadas para julgamento, na forma dos artigos 543-B e 543-C do antigo CPC, ou arts. 1.036 a 1.041, do novo CPC, não sofrem qualquer repercussão, tampouco são objeto de sobrestamento" (página 20, versão 1.0).

do julgador administrativo para externar o seu posicionamento pessoal sobre o tema concomitante.

Além disto, o REsp n.º 1.230.957 cuida apenas de algumas, dentre tantas outras, verbas consubstanciadas nestes autos, e, mais, só deferiu, a despeito de ainda não transitado em julgado, a não incidência sobre os primeiros quinze (15) dias de auxílio-doença (absenteísmo), sobre o adicional do terço de férias e sobre o aviso prévio indenizado. E, como visto acima, a Procuradoria, com base no Recurso Extraordinário n.º 565.160 (Tema 20/STF), sustenta que o STF, em repercussão geral, entendeu que há, sim, incidência previdenciária sobre o adicional do terço de férias por força da habitualidade.

Pondero, em continuidade, que as decisões judiciais que apontaram a concomitância, citadas no capítulo de admissibilidade deste recurso, informam que, para as verbas nas quais o sujeito passivo vem tendo sucesso judicialmente, a compensação só está autorizada após o trânsito em julgado dos próprios processos, na forma do art. 170-A do CTN, que reza: *"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."* Essa foi a ordem judicial pelo que se lê das ações judicializadas e reflete o disposto em norma legal.

Também, não assiste razão ao recorrente no que se refere ao argumento recursal no sentido de que em se tratando de sentença em mandado de segurança, de natureza mandamental, caberia a execução imediata antes mesmo do trânsito em julgado, com efetivação do pedido de compensação administrativa de indébitos, aplicando-se, inclusive, o art. 14, § 3.º, da Lei n.º 12.016, de 2009.

Isto porque, o citado § 3.º do art. 14 possui ressalva que remete para o § 2.º do art. 7.º, do mesmo diploma legal, no qual consta que a dita execução provisória não pode ter por objeto a compensação de créditos tributários.

Neste diapasão, não se pode reconhecer, por ora, que tais verbas estejam revestidas de certeza e liquidez. Por conseguinte, cabe afirmar que a compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. Deste modo, não há que se falar em compensação.

O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei, não se confundindo com o lançamento fiscal.

Sendo assim, igualmente, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, considerando o até aqui esposado, entendo por manter íntegra a decisão recorrida, conhecendo em parte do recurso voluntário, rejeitando a preliminar de nulidade e, na parte conhecida, negando provimento ao recurso.

Processo nº 10410.721298/2016-92  
Acórdão n.º **2202-005.094**

**S2-C2T2**  
Fl. 520

---

**Dispositivo**

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(assinado digitalmente)  
Leonam Rocha de Medeiros - Relator