



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.725853/2012-70
ACÓRDÃO	2202-011.851 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDACAO DOM AVELAR BRANDAO VILELA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES AFASTADAS. COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. APLICAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. VERBAS PAGAS A TÍTULO DE QUINZE DIAS DE AFASTAMENTO, SALÁRIO-MATERNIDADE, FÉRIAS E ADICIONAL DE 1/3. MULTA ISOLADA EM DOBRO. ART. 89, § 10, DA LEI Nº 8.212/1991. SÚMULA CARF Nº 02. SÚMULA CARF Nº 110. SÚMULA CARF Nº 206. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto pela parte-recorrente contra acórdão da 14ª Turma da DRJ/SP1 que julgou improcedente a impugnação e manteve Autos de Infração, lavrados em razão de glosa de compensações informadas em GFIP, aplicação de multa isolada em dobro e exigência de acréscimos moratórios.

1.2. As compensações foram realizadas com fundamento em créditos decorrentes do Mandado de Segurança nº 2007.33.00.019202-6, antes do trânsito em julgado da decisão judicial. A fiscalização entendeu configurada compensação indevida e inserção de créditos inexistentes, com fundamento no art. 170-A do CTN e no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

1.3. A decisão recorrida afastou preliminares de nulidade, rejeitou alegações de inconstitucionalidade e manteve integralmente as exigências.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Há as seguintes questões em discussão: (i) saber se os Autos de Infração padecem de nulidade por vício de enquadramento legal, ausência de intimação ao patrono, indeferimento de sustentação oral e suposta ofensa ao art. 142 do CTN; (ii) saber se é legítima a glosa de compensações efetuadas com base em decisão judicial não transitada em julgado, à luz do

art. 170-A do CTN; (iii) saber se subsiste a multa isolada em dobro prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991; e (iv) saber se são devidos os acréscimos moratórios decorrentes da glosa.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. Os Autos de Infração contêm identificação do sujeito passivo, descrição dos fatos geradores, discriminação das competências e indicação dos fundamentos legais. Não se demonstrou vício formal apto a comprometer o exercício do contraditório e da ampla defesa.

3.2. No processo administrativo fiscal, é vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 02: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

3.3. É incabível a intimação dirigida ao endereço profissional do advogado, conforme dispõe a Súmula CARF nº 110: “No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.”

3.4. A legislação aplicável à primeira instância administrativa não prevê a realização de sustentação oral. O indeferimento do pedido não configura nulidade.

3.5. O art. 170-A do CTN veda a compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado da decisão respectiva. No caso, restou consignado que as compensações foram realizadas antes do trânsito em julgado do Mandado de Segurança que lhes deu origem.

3.6. A vedação do art. 170-A do CTN incide independentemente do instrumento utilizado para formalização da compensação. A ausência de trânsito em julgado impede o exercício do direito material de compensar crédito decorrente de decisão judicial.

3.7. A discussão sobre a natureza das verbas relativas aos quinze dias de afastamento, salário-maternidade, férias gozadas e adicional constitucional de 1/3 não afasta a incidência do art. 170-A do CTN, uma vez que os créditos invocados estavam submetidos a discussão judicial sem trânsito em julgado.

3.8. A compensação realizada em inobservância ao art. 170-A do CTN enseja a aplicação da multa isolada em dobro prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 206: “A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.”

3.9. Reconhecida a indevida compensação, subsiste o crédito tributário

correspondente às contribuições não recolhidas, com incidência de juros e multa de mora, nos termos da legislação aplicável. 3.10. Não se verificou vício na constituição do crédito tributário. A divergência da parte-recorrente limita-se à interpretação jurídica dos fatos, não havendo ofensa ao art. 142 do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Henrique Perlatto Moura, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 14ª Turma da DRJ/SP1, de lavra da Auditora-Fiscal Beatriz Passeto de Oliveira Pinto (Acórdão 16-54.516):

“DAS AUTUAÇÕES

O presente processo administrativo, lavrado pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, é constituído pelos Autos de Infração (AI's) a seguir descritos, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

- AI DEBCAD n° 37.343.621-1: Auto de Infração referente à multa isolada, tendo como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado, decorrente de glosa de compensação efetuada irregularmente, no montante de

R\$ 14.925,38 (quatorze mil e novecentos e vinte e cinco reais e trinta e oito centavos), abrangendo a competência 12/2008, consolidado em 21/05/2012;

- AI DEBCAD nº 37.343.622-0: Auto de Infração referente às contribuições devidas à Seguridade Social, decorrentes de glosa de compensação efetuada irregularmente, no montante de R\$ 102.929,40 (cento e dois mil e novecentos e vinte e nove reais e quarenta centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2008 a 13/2008, consolidado em 21/05/2012.

1.1 O Relatório Fiscal, de fls. 15 a 27, informa, em síntese, que:

1.1.1 As contribuições previdenciárias apuradas, devidas à Seguridade Social, correspondem à glosa de compensação indevida, sem que o devido crédito tenha transitado em julgado, incluídas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social;

1.1.2 Foram glosadas as compensações efetuadas nos anos de 2008 e 2009 uma vez que a empresa efetuou-as sem possuir o respectivo crédito. No presente processo, as glosas de compensação foram lançadas por meio do AI DEBCAD nº 37.343.622-0, Levantamentos GC1 e GC2 - Glosa de Compensação Indevida;

1.1.3 O Contribuinte compensou créditos inexistentes, pois considerou o pagamento de diversas parcelas com incidência de contribuição previdenciária como recolhimento indevido;

1.1.4 A planilha de compensação apresentada pelo Contribuinte demonstra que foram compensados valores referentes a férias gozadas e 1/3 das férias gozadas, sem esperar o trâmite definitivo da sentença, como prevê o artigo 170-A do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5172/66). À fl. 18 é apresentada tabela demonstrativa;

1.1.5 Tendo em vista a inserção de créditos inexistentes na GFIP, foi aplicada a multa isolada de 150% sobre o total indevidamente compensado, conforme artigo 89, parágrafo 10º, da Lei nº 8212/91, por meio do AI DEBCAD nº 37.343.621-1, Levantamento MF - Multa Compensação com Falsidade. Este procedimento deve ser adotado para as declarações entregues a partir de 04/12/2008, independentemente da competência a que se referirem, considerando que o fato gerador ocorreu na data da entrega da GFIP, já na vigência da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11941/2009;

1.1.6 O Tópico 07 - “Aplicação de Multas” apresenta as informações, demonstrativos, e a fundamentação legal das multas aplicadas, esclarecendo que para os fatos geradores ocorridos anteriormente à entrada em vigor da MP nº 449/2008, comparou-se a multa imposta pela legislação vigente à época do fato gerador com a imposta pela legislação superveniente, para aplicação da multa menos gravosa, em observância ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN;

1.1.6.1 Conforme a Tabela demonstrativa de fl. 24, para as competências 01/2008 a 11/2008 foi aplicada a multa no percentual de 20%, conforme artigo 35 da Lei nº 8212/91, na redação da Lei nº 11941/2009, e artigo 61 da Lei nº 9430/96, por ser menos gravosa;

1.1.7 Será formalizada Representação Fiscal para Fins Penais junto ao Ministério Público, pela prática, em tese, do crime de Falsificação de Documento Público (exceto CND/CPD-EM e GPS/GRPS), previsto no artigo 297, inciso I do Código Penal, Decreto-lei nº 2848/1940, acrescentado pela Lei nº 9983/2000;

1.2 Integram o presente processo administrativo: Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 06); IPC - Instruções para o Contribuinte (fls. 13/14); Relatório de Vínculos (fl. 28); Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 29/30); TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (fl. 31); Tela de consulta de CPF, fl. 242; Recibos de Arquivos entregues ao contribuinte (fls. 243/244).

1.3 Além do Relatório Fiscal, integram os Autos de Infração (fls. 02, 07) os seguintes documentos: DD - Discriminativos do Débito (fls. 03/04 e 08/10); FLD - Fundamentos Legais do Débito (fl. 05 e 11/12); RL - Relatórios de Lançamentos (fls. 32, 33/34);

1.4 A Fiscalização também fez juntada dos seguintes documentos digitalizados: Atas de Reunião, fls. 35/47, 51/60, 137/159; Tabela de Crédito, fls. 48/50, 236/238; Estatuto Social, fls. 61/67, 160/166; peças do processo nº 2007.33.00.019202-6, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, fls. 68/136, 167/235; Contrato de Prestação de Serviços, fls. 239/241.

1.5 À fl. 245 consta Termo de Apensação do presente processo ao processo nº 10580.725855/2012-69." (fls. 295-296)

Referido acórdão foi assim ementado:

“ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.
Os Autos de Infração (AFs) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.
É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante em endereço diverso do domicílio fiscal do contribuinte tendo em vista o artigo 10 do Decreto 7.574/2011.

SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de sustentação oral em sessão de julgamento na primeira instância administrativa pela falta de previsão na legislação que trata do processo administrativo fiscal, em especial o Decreto 7.574/2011.

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 ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO.

É vedada a compensação da contribuição devida com créditos não comprovados (ilíquidos e incertos) e aqueles oriundos de verbas que constituem, perante a legislação, bases-de-cálculo de contribuições previdenciárias; mormente quando sua exigibilidade está sendo questionada judicialmente e ainda não se operou o trânsito em julgado.

A compensação de crédito oriundo de decisão judicial somente pode ser efetuada após o trânsito em julgado da respectiva sentença, a teor do disposto nos artigos 170-A do CTN e 74 da Lei nº 9.430/96 (e alterações).

MULTA DE MORA. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

A Multa de mora no percentual de 20% (vinte por cento) sobre os valores compensados indevidamente pelo contribuinte, encontra-se amparada no §1º do art. 61 da Lei nº 9.430/96, conforme dispõem o artigo 35 e o artigo 89, § 9º, da Lei 8212/91 (com redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/09). Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado, nos termos do artigo 89, § 10º, da Lei 8212/91 (com redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/09). A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido” (fls. 293-294)

Cientificado do resultado do julgamento em 23/02/2015, uma segunda-feira (fls. 317), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 06/03/2015, uma sexta-feira (fls. 319), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) O enquadramento da compensação como “compensação indevida” com aplicação de multa isolada de 150% viola o art. 170-A do CTN e o art. 44 da IN 900, na medida em que eventual limitação decorrente do art. 170-A do CTN poderia, no máximo, impedir a homologação da compensação, mas não caracterizar falsidade de declaração (fls. 249-250).
- b) A exigência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento por doença ou acidente ofende o art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, pois não há prestação de serviço nem tempo à disposição do empregador, inexistindo fato gerador da contribuição (fls. 259-262).
- c) A incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade contraria o art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, na medida em que o salário-maternidade integra o salário-de-contribuição do segurado, e não a base de cálculo da contribuição patronal, além de inexistir retribuição por trabalho prestado (fls. 262-264).
- d) A incidência de contribuição previdenciária sobre férias gozadas e respectivo adicional de 1/3 fere o art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, dado que tais valores não se destinam a retribuir trabalho efetivo ou potencial, não se subsumindo à hipótese de incidência legal (fls. 264-267).
- e) A glosa das compensações com fundamento no art. 170-A do CTN viola o art. 66 da Lei nº 8.383/91, pois a compensação realizada no âmbito do lançamento por homologação independe de trânsito em julgado, sujeitando-se apenas à posterior fiscalização e homologação (fls. 267-269).
- f) A constituição do crédito tributário sem adequada análise dos documentos apresentados ofende o art. 142 do CTN, uma vez que a constituição do crédito depende de lançamento regularmente motivado pela autoridade administrativa (fls. 269-272).
- g) A aplicação da multa isolada de 150% e da multa de mora de 20% viola os princípios do não confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade contributiva, por configurar sanção desproporcional e de caráter confiscatório (fls. 273-279).

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“requer-se seja a presente IMPUGNAÇÃO conhecida e regularmente processada suspendendo-se, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, a exigibilidade do

crédito tributário, dando-se à esta completo PROVIMENTO, julgando-se TOTALMENTE IMPROCEDENTES os Autos de Infração, para que a Impugnante não seja compelida ao recolhimento indevido dos supostos débitos de Contribuições Previdenciárias, DEBCAD: 37.343.622-0, referente à compensações realizadas, apuradas em 01/2008 a 12/2008, no montante consolidado em maio/2012 de R\$ 102.919,40 (cento e dois mil, novecentos e dezenove reais e quarenta centavos) e DEBCAD: 37.343.621-1, referente à multa isolada de 150%, apuradas em 01/2008 a 12/2008, no montante consolidado em maio/2012 de R\$ 14.925,38 (quatorze mil, novecentos e vinte e cinco reais e trinta e oito centavos), compensações estas originárias de créditos dos autos do Mandado de Segurança nº 2007.33.00.019202-6, devendo o presente auto de infração ser considerado nulo.

Requer-se, também, seja o patrono do IMPUGNANTE devidamente intimado da data de julgamento da presente IMPUGNAÇÃO - bem como, de todos e quaisquer atos e decisões respectivas -, protestando-se, desde já, pela produção de oportuna sustentação oral." (fl. 280)

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Neste caso, não foi lavrado termo de perempção, provavelmente porque os documentos comprobatórios da respectiva interposição já estariam à disposição da autoridade competente, juntados aos autos.

2 PRELIMINARES

2.1 VÍCIO DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE (ENQUADRAMENTO COMO "FALSIDADE")

O acórdão-recorrido afastou a preliminar de nulidade ao consignar que os Autos de Infração possuem motivo legal, com fundamentação apresentada no Relatório Fiscal e nos anexos "FLD – Fundamentos Legais do Débito", por rubrica e competência, e motivo de fato, por haver discriminação clara dos fatos geradores, contribuições e acréscimos, com suporte também nos

anexos DD, RL e Tabelas de Crédito; concluiu, assim, inexistir erro de enquadramento legal ou nulidade, por estarem os procedimentos em consonância com a normativa aplicável.

Em sentido diverso, a parte-recorrente sustenta que a fiscalização teria utilizado o art. 170-A do CTN como “limitador” para enquadrar a compensação como “declaração falsa” e, com isso, aplicar a multa isolada de 150%, quando tal discussão deveria se restringir, no máximo, à não homologação da compensação; afirma que observou os requisitos formais (art. 44 da IN 900 c/c art. 66 da Lei 8.383/1991) e que não houve “inserção de créditos inexistentes” nem falsidade, porquanto as justificativas e documentos teriam sido apresentados durante a ação fiscal, havendo menção, no próprio relatório, de que os valores glosados foram apurados em GFIP.

Como parâmetro geral, a validade do lançamento e dos autos dele integrantes, no processo administrativo fiscal, é aferida pela observância das formalidades essenciais de identificação do sujeito passivo, descrição objetiva dos fatos e indicação dos fundamentos jurídicos, de modo a permitir a compreensão da exigência e o exercício do contraditório e da ampla defesa; a nulidade pressupõe vício relevante na constituição/individualização da exigência, com prejuízo efetivo à defesa.

No caso concreto, o acórdão-recorrido apontou, de forma circunstanciada, que a fundamentação legal consta do Relatório Fiscal e dos FLDs (por rubrica e competência) e que a materialidade e a individualização da exigência decorrem da discriminação dos fatos e períodos, complementada por DD, RL e tabelas de crédito, o que permitiria compreender a origem das exigências e impugná-las de modo específico.

Além disso, o próprio relatório do acórdão-recorrido registra que (i) as contribuições exigidas correspondem à glosa de compensação indevida “sem que o devido crédito tenha transitado em julgado”, informadas em GFIP, e que (ii) a multa isolada de 150% foi aplicada “tendo em vista a inserção de créditos inexistentes na GFIP”, sob o artigo 89, § 10, da Lei 8.212/1991.

Nessas condições, a alegação de “enquadramento legal incorreto”, tal como formulada, confunde-se com discussão de mérito (se houve, ou não, os pressupostos materiais da glosa e da multa isolada) e não evidencia, por si, defeito formal invalidante dos autos, uma vez que a exigência foi descrita com suporte documental e com indicação dos fundamentos legais, inclusive com individualização dos DEBCADs e da origem (GFIP/compensações) segundo a instância de origem. Assim, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada, prosseguindo-se ao exame do mérito (inclusive quanto ao alcance do art. 170-A do CTN e aos pressupostos da multa do art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, que serão enfrentados em tópico próprio).

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.2 ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE NA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

O acórdão-recorrido consignou que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, por se tratar de matéria reservada à competência do Poder Judiciário, razão pela qual não conheceu das alegações de inconstitucionalidade suscitadas pela impugnante.

A parte-recorrente sustenta, em diversos trechos de sua peça, que a exigência de contribuição previdenciária sobre determinadas verbas e, especialmente, a aplicação da multa isolada de 150% afrontariam princípios constitucionais, notadamente o princípio do não confisco (art. 150, IV, da Constituição Federal), bem como os princípios da proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva e moralidade, defendendo a inconstitucionalidade da penalidade aplicada.

Além disso, também sustenta a ilegalidade da exigência, por entender que a interpretação conferida pela fiscalização aos dispositivos da Lei nº 8.212/1991 e ao art. 170-A do CTN seria equivocada.

Como parâmetro geral, no processo administrativo fiscal federal, os órgãos de julgamento estão vinculados à legislação vigente, sendo-lhes vedado afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. A instância administrativa pode interpretar a legislação infraconstitucional, mas não pode declarar a sua inconstitucionalidade, competência esta reservada ao Poder Judiciário.

No caso concreto, verifica-se que parte relevante das razões recursais dirige-se à alegação de inconstitucionalidade material da multa isolada de 150% e da própria exigência contributiva, com fundamento em princípios constitucionais. Tais alegações não se limitam à interpretação da legislação ordinária, mas postulam a invalidação da norma sob fundamento constitucional.

Assim, à luz do parâmetro indicado pelo próprio acórdão-recorrido (fls. 257-258), não compete à instância administrativa afastar a aplicação dos dispositivos legais que fundamentam o lançamento com base em juízo de inconstitucionalidade (Súmula CARF 02).

Desse modo, rejeita-se a preliminar de inconstitucionalidade, limitando-se o controle desta instância à legalidade do lançamento.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.3 NULIDADE. PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL NA PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA NÃO ATENDIDO

O acórdão-recorrido consignou que deve ser indeferido o pedido de sustentação oral em sessão de julgamento na primeira instância administrativa, por ausência de previsão na legislação que rege o processo administrativo fiscal, em especial o Decreto nº 7.574/2011.

A parte-recorrente requereu, expressamente, a intimação de seu patrono da data de julgamento da impugnação, com a finalidade de realizar sustentação oral.

Não há, contudo, desenvolvimento argumentativo específico quanto à existência de previsão legal para tal ato na primeira instância administrativa, limitando-se o pedido à formulação expressa de requerimento.

Como parâmetro geral, o processo administrativo fiscal federal rege-se pelo Decreto nº 70.235/1972 e, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, também pelo Decreto nº 7.574/2011. A prática de atos processuais, inclusive a realização de sustentação oral, depende de previsão normativa expressa.

Na primeira instância de julgamento (Delegacias da Receita Federal de Julgamento), a legislação aplicável não prevê a realização de sustentação oral por parte do sujeito passivo ou de seu patrono. Trata-se de procedimento predominantemente escrito, assegurado o contraditório e a ampla defesa por meio de impugnação e recursos.

No caso concreto, a parte-recorrente formulou pedido de sustentação oral (fls. 237), mas não havia previsão legal que ampare tal pretensão na fase de julgamento em primeira instância administrativa.

Assim, à luz do regime normativo aplicável e conforme já consignado no acórdão-recorrido, o indeferimento do pedido de sustentação oral não configura nulidade, devendo ser mantido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.4 NULIDADE POR AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DA EMPRESA EM ENDEREÇO DIVERSO DO DOMICÍLIO FISCAL

O acórdão-recorrido consignou ser descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao patrono da impugnante em endereço diverso do domicílio fiscal do contribuinte, com fundamento no art. 10 do Decreto nº 7.574/2011.

A parte-recorrente requereu que as publicações ou intimações referentes ao feito fossem realizadas em nome de seu patrono, em endereço profissional específico, sob pena de nulidade.

Não há, todavia, demonstração de que tenha ocorrido prejuízo concreto decorrente de eventual forma de intimação adotada, limitando-se o pedido à pretensão de direcionamento exclusivo das comunicações ao advogado.

Como parâmetro geral, no processo administrativo fiscal federal, as intimações são dirigidas ao sujeito passivo, no domicílio tributário por ele indicado, nos termos da legislação de regência. Não há previsão de intimação obrigatória diretamente ao advogado em endereço profissional diverso do domicílio fiscal.

A orientação administrativa consolidada sobre o tema encontra-se expressa na Súmula CARF nº 110, cujo teor é o seguinte:

“Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

No caso concreto, a parte-recorrente formulou pedido para que as intimações fossem realizadas exclusivamente em nome de seu patrono, em endereço profissional específico (fls. 237). Todavia, à luz do regime normativo aplicável e da orientação sumulada, não há obrigatoriedade de que as intimações sejam dirigidas ao endereço do advogado.

Não demonstrado prejuízo concreto e sendo a sistemática legal clara quanto ao direcionamento das comunicações ao sujeito passivo, deve ser mantido o entendimento da instância de origem, rejeitando-se a preliminar.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Superadas as preliminares processuais, passo ao exame do mérito, iniciando pela controvérsia central relativa à glosa das compensações com fundamento em decisão judicial não transitada em julgado e na aplicação do art. 170-A do CTN.

3 MÉRITO

3.1 GLOSA DE COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. APLICAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN.

O acórdão-recorrido consignou que é vedada a compensação de contribuição devida com créditos não comprovados (ilíquidos e incertos) e aqueles oriundos de verbas que constituem base de cálculo de contribuições previdenciárias, mormente quando sua exigibilidade está sendo questionada judicialmente e ainda não houve trânsito em julgado da decisão.

Do relatório da decisão de origem consta que as contribuições exigidas correspondem à glosa de compensação indevida informada em GFIP, “sem que o devido crédito tenha transitado em julgado”, tendo sido aplicada, quanto à multa isolada, a penalidade prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

A parte-recorrente sustenta que a compensação realizada tem fundamento no art. 66 da Lei nº 8.383/1991, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, e que tal modalidade de compensação independe de trânsito em julgado, cabendo à fiscalização apenas homologar ou não o procedimento.

Alega, ainda, que a aplicação do art. 170-A do CTN a hipóteses de compensação realizada no âmbito da GFIP seria inadequada, defendendo que o referido dispositivo não alcançaria a sistemática de compensação adotada.

Como parâmetro geral, o art. 170-A do CTN estabelece que é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado da respectiva decisão. Trata-se de regra específica que condiciona o exercício do direito de compensar, quando o crédito decorre de discussão judicial, ao trânsito em julgado.

De outro lado, o art. 66 da Lei nº 8.383/1991 disciplina modalidade de compensação no âmbito dos tributos federais, especialmente no regime de lançamento por homologação, permitindo ao contribuinte compensar valores pagos indevidamente com débitos vincendos, sujeita à posterior homologação pela autoridade fiscal.

No caso concreto, os autos indicam que as compensações efetuadas pela parte-recorrente tiveram origem em créditos decorrentes de Mandado de Segurança nº 2007.33.00.019202-6 (fls. 208-209), tendo a fiscalização consignado expressamente que as compensações foram realizadas “sem que o devido crédito tenha transitado em julgado”.

Assim, não se trata de compensação fundada apenas em apuração administrativa de pagamento indevido, mas de compensação lastreada em decisão judicial cuja definitividade foi considerada ausente pela fiscalização e pela instância de origem.

À luz do art. 170-A do CTN, a compensação de tributo cuja exigibilidade foi discutida judicialmente fica condicionada ao trânsito em julgado da decisão favorável ao contribuinte. O dispositivo não distingue a modalidade procedimental adotada (se via PER/DCOMP, GFIP ou outro instrumento), mas alcança o próprio direito material de compensar crédito derivado de decisão judicial.

Desse modo, estando demonstrado nos autos que as compensações decorreram de decisão judicial ainda não transitada em julgado, conforme consignado na decisão recorrida (fls. 257-258), a aplicação do art. 170-A do CTN revela-se adequada como fundamento para a glosa.

A controvérsia quanto à natureza das verbas utilizadas como crédito, e, portanto, quanto à própria existência material do direito creditório, será examinada em tópico próprio.

Neste ponto específico, contudo, deve ser mantida a glosa das compensações realizadas antes do trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.2 INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS VALORES UTILIZADOS COMO BASE DO CRÉDITO (15 DIAS DE AFASTAMENTO, SALÁRIO-MATERNIDADE, FÉRIAS E ADICIONAL DE 1/3). PREJUDICIAL EXTERNA. DISCUSSÃO JUDICIAL.

O acórdão-recorrido consignou que é vedada a compensação com créditos oriundos de verbas que constituem, perante a legislação, base de cálculo das contribuições previdenciárias, especialmente quando sua exigibilidade está sendo questionada judicialmente e não houve trânsito em julgado.

Assim, a instância de origem partiu do pressuposto de que as verbas utilizadas como fundamento do crédito, i.e., valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento por doença ou acidente, salário-maternidade, férias gozadas e adicional de 1/3, integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

A parte-recorrente sustenta que tais verbas não se enquadram na hipótese de incidência do art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991, por não representarem remuneração por trabalho efetivamente prestado nem tempo à disposição do empregador.

Quanto aos quinze primeiros dias de afastamento por doença ou acidente, afirma que não há prestação de serviço, inexistindo fato gerador.

Em relação ao salário-maternidade, argumenta tratar-se de benefício previdenciário custeado pela Previdência Social, não configurando base de cálculo da contribuição patronal.

No tocante às férias gozadas e ao adicional constitucional de 1/3, sustenta que, durante o período de gozo, não há prestação de serviços, razão pela qual tais valores não poderiam ser considerados remuneração para fins previdenciários.

Como parâmetro geral, o art. 195, I, “a”, da Constituição Federal estabelece que a contribuição do empregador incide sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física que lhe preste serviços.

No plano infraconstitucional, o art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991 dispõe que a contribuição a cargo da empresa incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, destinadas a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador.

No caso concreto, verifica-se que os créditos utilizados para compensação derivam de ação judicial na qual se discutiu a incidência de contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas:

- (i) valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento por doença ou acidente;
- (ii) salário-maternidade;
- (iii) férias gozadas;
- (iv) adicional constitucional de 1/3 (fls. 208-209; 216-224).

Entretanto, conforme já consignado, a compensação foi realizada antes do trânsito em julgado da decisão judicial respectiva (fls. 257-258), circunstância que, por si só, atrai a incidência do art. 170-A do CTN e impede o aproveitamento do crédito naquele momento.

Ainda que se ingressasse na análise material da natureza das verbas, a controvérsia acerca de sua qualificação como base de cálculo da contribuição previdenciária não poderia ser solucionada nesta instância administrativa por meio de juízo de inconstitucionalidade ou afastamento de norma legal, conforme já decidido nas preliminares.

Assim, independentemente da discussão doutrinária e jurisprudencial acerca da natureza jurídica dessas parcelas, o ponto determinante para a manutenção da glosa, no presente caso, reside no fato de que os créditos invocados estavam sendo discutidos judicialmente e não haviam transitado em julgado quando da compensação.

Desse modo, à luz do art. 170-A do CTN e do fundamento adotado pela instância de origem, deve ser mantida a glosa das compensações efetuadas com base nessas verbas.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.3 MULTA ISOLADA DE 150% (ART. 89, § 10, DA LEI Nº 8.212/1991). COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

O acórdão-recorrido manteve a aplicação da multa isolada de 150%, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, sob o fundamento de que houve inserção de créditos inexistentes na GFIP e compensação indevida, uma vez que os créditos utilizados decorriam de discussão judicial ainda não transitada em julgado.

A parte-recorrente sustenta que não houve falsidade nem inserção de créditos inexistentes, mas apenas compensação fundada em decisão judicial, devidamente informada em GFIP, defendendo que, no máximo, caberia a não homologação do procedimento, e não a aplicação da multa isolada em percentual majorado.

Argumenta, ainda, que a penalidade aplicada seria desproporcional e configuraria confisco, invocando princípios constitucionais.

Como parâmetro geral, o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 prevê que, na hipótese de compensação indevida, quando comprovada falsidade da declaração apresentada

pelo sujeito passivo, aplica-se multa isolada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em dobro, tendo como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

No plano sistemático, o art. 170-A do CTN veda a compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado da decisão respectiva.

A jurisprudência administrativa recente consolidou orientação específica sobre o tema por meio da Súmula CARF nº 206, cujo teor é o seguinte:

“Súmula CARF nº 206

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.”

No caso concreto, restou consignado nos autos que as compensações foram realizadas com base em créditos oriundos de Mandado de Segurança e que tais compensações ocorreram antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

Portanto, a compensação foi efetuada em inobservância ao art. 170-A do CTN, circunstância que, segundo a orientação sumulada, caracteriza hipótese de aplicação da multa isolada em dobro prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

A alegação de inexistência de “falsidade” não afasta a incidência da penalidade quando configurada compensação indevida de crédito judicial ainda não definitivamente constituído, pois a própria súmula qualifica tal conduta como apta a ensejar a multa isolada em dobro.

Quanto às alegações de caráter confiscatório e desproporcional da multa (fls. 230-236), conforme já decidido nas preliminares, a instância administrativa não pode afastar a aplicação de dispositivo legal sob fundamento de inconstitucionalidade.

Desse modo, à luz do art. 170-A do CTN, do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 e da Súmula CARF nº 206, deve ser mantida a multa isolada aplicada no DEBCAD nº 51.019.718-3.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.4 MULTA DE MORA E JUROS (DEBCAD Nº 51.019.721-3)

O acórdão-recorrido manteve o lançamento referente ao DEBCAD nº 51.019.721-3, relativo à glosa de compensações realizadas nas competências de 01/2009 a 12/2009, 01/2010 e 03/2010, com exigência do valor principal, acrescido de juros e multa de mora, entendendo que, sendo indevida a compensação efetuada, subsiste o débito com os acréscimos legais correspondentes.

A parte-recorrente sustenta, em síntese, que a compensação foi realizada de forma legítima, com fundamento em decisão judicial e no art. 66 da Lei nº 8.383/1991 (fls. 224-227), razão pela qual não haveria débito remanescente.

Argumenta, ainda, que a aplicação de multa seria indevida e excessiva, invocando princípios constitucionais.

Não há impugnação específica quanto à forma de cálculo dos juros ou da multa de mora, mas sim quanto à própria subsistência do débito principal.

Como parâmetro geral, a compensação indevida não extingue o crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN, subsistindo o débito originalmente devido.

O art. 89 da Lei nº 8.212/1991 dispõe que os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da mesma lei, o qual prevê incidência de juros e multa de mora.

No caso concreto, restou consignado que as compensações realizadas pela parte-recorrente foram glosadas por inobservância ao art. 170-A do CTN, uma vez que efetuadas antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

Reconhecida a indevida compensação, subsiste o débito correspondente às contribuições que deixaram de ser recolhidas nas competências indicadas, sendo legítima a exigência do principal, acrescido de juros e multa de mora, nos termos da legislação aplicável.

Não tendo sido demonstrado erro material no cálculo dos acréscimos legais nem fundamento jurídico apto a afastá-los, e estando sua exigência vinculada à manutenção da glosa, deve ser mantido o lançamento do DEBCAD em questão também quanto aos juros e à multa de mora.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.5 CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE VÍCIO (ART. 142 DO CTN)

O acórdão-recorrido entendeu que os Autos de Infração se encontram revestidos das formalidades legais, com adequada motivação jurídica e fática, individualização dos fatos geradores, indicação das competências e dos fundamentos legais, afastando a alegação de nulidade ou vício na constituição do crédito tributário.

A parte-recorrente sustenta que a constituição do crédito tributário teria ocorrido sem adequada análise dos documentos apresentados no curso da fiscalização, defendendo que caberia à autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN, proceder à correta verificação da ocorrência do fato gerador e da matéria tributável antes de formalizar o lançamento.

Alega, ainda, que a informação prestada em GFIP não constitui, por si, crédito tributário, sendo necessária a atuação regular da autoridade fiscal para sua formalização.

Como parâmetro geral, o art. 142 do CTN estabelece que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, entendido como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação da penalidade cabível.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários, a autoridade fiscal pode efetuar lançamento de ofício quando constatar insuficiência de recolhimento ou compensação indevida.

No caso concreto, os autos indicam que houve lavratura formal de Autos de Infração, com individualização dos DEBCADs, discriminação das competências, identificação do sujeito passivo e indicação dos fundamentos legais.

A controvérsia trazida pela parte-recorrente não aponta ausência de elementos essenciais do lançamento, mas discorda do enquadramento jurídico conferido aos fatos e da conclusão quanto à indevida compensação.

Não há nos autos demonstração de omissão formal relevante, ausência de fundamentação ou indeterminação do crédito que impeça o exercício do contraditório. Ao contrário, a própria extensão e detalhamento das razões recursais evidenciam que a exigência foi compreendida e especificamente impugnada.

Assim, à luz do art. 142 do CTN, não se verifica vício na constituição do crédito tributário, mas mera divergência quanto à interpretação e aplicação da legislação ao caso concreto, matéria já enfrentada nos tópicos anteriores.

Desse modo, também deve ser rejeitada a alegação de nulidade por vício na constituição do crédito tributário.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário, REJEITO as preliminares, e NEGOLHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino