



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.727329/2012-33
ACÓRDÃO	2202-011.768 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO DE OLHOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL.
 CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 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.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS ILÍQUIDOS OU INCERTOS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A compensação vinculada a créditos que não gozam de certeza e liquidez deve ser indeferida.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL.

Nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial e ainda nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, a possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos.

Uma vez proposta ação judicial pelo sujeito passivo, na qual se discute a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, eventual recolhimento indevido ou a maior operar-se-á apenas quando do trânsito em Julgado da referida ação.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. POSSIBILIDADE E PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 206. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da 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.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. STF. TEMA 726. NÃO APLICAÇÃO.

Comprovada a falsidade da compensação declarada na GFIP, não se aplica o Tema 736 do STF por não se tratar de mera negativa de homologação da compensação.

O caso concreto não trata de mera negativa de homologação da compensação, mas de caso de falsidade devidamente fundamentado e comprovado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações relativas às matérias que se encontram em discussão judicial, quais sejam: 15 (quinze) primeiros dias que antecedem o auxílio doença/acidente; salário maternidade; férias e terço de férias; e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson- Presidente e redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Conforme o art. 58, inciso III, do RICARF, o Presidente da 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, Conselheiro Ronnie Soares Anderson, designou-se redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que a relatora original, Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, não mais integra o CARF.

Como redator *ad hoc* apenas para formalizar o acórdão, o Conselheiro Ronnie Soares Anderson serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que julgou procedente lançamentos relativos a:

1) glosa de compensações indevidas, apuradas de acordo com os valores efetivamente compensados pelo contribuinte, por meio da GFIP, sustentada em liminar concedida pela justiça, não transitada em julgado; e

2) multa isolada, aplicada em virtude da inclusão de informações falsas em GFIP (DEBCAD nº 51.018.086-8); e

Sirvo-me do relatório proferido pelo julgador de piso, que muito bem sumariou a questão (fls. 241 e ss):

O Relatório Fiscal, que também integra os autos – fls. 14/28 – acrescenta as seguintes informações:

1. As compensações glosadas teriam sido realizadas com base na ação judicial (mandado de segurança com pedido de medida liminar) patrocinada pela AHSEB – Associação de Hospitais e Serviços de Saúde do Estado da Bahia, processo 18162-23.2010.4.01.3300, distribuída à 13ª Vara da Justiça Federal da Bahia (petição inicial – fls. 73/100).

2. A Fiscalização ressalva que, nos termos do Acórdão da 7ª Turma do TRF da 1ª Região, foi proferida, em 14/02/2012, decisão pela “... não incidência de contribuição previdenciária sobre algumas rubricas, respeitando as limitações do art. 170-A do CTN...” (fl. 16).

3. Assim, a Fiscalização entendeu que (fls. 17 e 19):

Saliento que este processo ainda não transitou em julgado, logo considero que as parcelas foram indevidamente compensadas, com falsidade, uma vez que os representantes legais da empresa sabiam que os processos não haviam sido julgados procedentes em definitivo. Vale ressaltar que as compensações foram feitas antes mesmo da ementa referida anteriormente, conforme comprovam as GFIP'S anexadas a este processo de débito. (...). Constitui fato gerador da multa isolada a compensação indevida de valores incluídos em GFIP, sem que a empresa fiscalizada comprovasse o seu direito em fazer esta compensação.

4. As bases de cálculo do lançamento fiscal DEBCAD 51.022.899-2 (correspondente às glosas) foram extraídas das respectivas GFIP, através das quais se deram as compensações.

...

Fundamentos da Impugnação.

O Contribuinte apresenta Impugnação (fls. 172/212), com a qual, em síntese:

1. Ressalva que “... em nenhum momento o Autuante afasta a existência de créditos pelo fato de existir pagamentos indevidamente, haja vista a incidência de Contribuição Previdenciária sobre verbas indevidas” (fl. 173) e que “O procedimento da compensação não poderia ter sido efetuado em outra obrigação acessória que não na GFIP...” (fl. 173), mencionado a Instrução Normativa RFB 900/2008, da qual transcreve parte do artigo 44.

2. Argumenta que o artigo 170-A do CTN constituiria uma “atecnia” e transcreve parte de decisão jurisprudencial que afastaria sua aplicação (fl. 174).

3. Acrescenta que a compensação atenderia aos mandamentos do artigo 44 da Instrução Normativa RFB 900/2008, combinado com o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991.

4. Quanto ao procedimento do Contribuinte, ao realizar as compensações afirma (fl. 175): A falsidade de uma declaração ocorre quando da apresentação das justificativas da declaração de compensação são umas e o apurado foi outro. As justificativas e toda a documentação solicitada foi apresentada no decorrer da fiscalização, o que foi relatado no relatório, bem como o que será demonstrado a seguir. Inclusive, no relatório fiscal é muito claro que os valores levantados e glosados foram apurados nas GFIP’s.

5. Em face de tais argumentos, conclui pela nulidade do lançamento fiscal (fl. 176),

... haja vista o enquadramento legal não foi adotado corretamente, razão pela qual estes Autos de Infrações não devem ter prosseguimento e devem ser declarados improcedentes.

6. Passa a abordar, então, a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), argumentando que a Impugnação implica na suspensão da exigibilidade do crédito tributário (menciona os artigos 142, 145, I e 151, III do CTN – fl. 176); que a caracterização da prática delituosa somente poderia ocorrer após a conclusão do processo administrativo fiscal e menciona a Súmula Vinculante STF 24/2009 (fls. 177/178), o artigo 83 da Lei 9.430/1996 e artigo terceiro da Portaria RFB 665/2008, que tratam do tratamento a ser dado à RFFP; requer a retenção a RFFP até conclusão do processo administrativo fiscal (fl. 180).

7. Refere-se ao aludido mandado de segurança, afirmando que (fl. 182):

Com efeito, o Auto de Infração ora combatido foi lavrado à margem da Constituição Federal e à legislação atinente... isto porque, entendeu por bem a fiscalização; em proceder a lavratura, sem, sequer, analisar os documentos apresentados pela Impugnante, os quais seriam suficientes para a homologação dos créditos efetivamente compensados. Senão vejamos.

8. Passa então a abordar o que considera a ocorrência de “vício (insanável) da autuação em razão da ausência de correlação lógica entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada para apuração dos supostos créditos tributários” (fls. 182/184).

9. A seguir, trata “da contribuição previdenciária propriamente dita” (fls. 184/198), discutindo as premissas constitucionais e fundamentos legais das contribuições previdenciárias, passando a discutir a legalidade da incidência de contribuições sobre os primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por acidente ou doença; sobre o salário-maternidade; sobre férias e terço constitucional.

10. Trata, na sequência “da legalidade da compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8.383/91” (fls. 198/200).

11. Faz, então, referência ao artigo 142 do CTN, para extrair a proposição de que (fl. 202):

... não pode constituir o crédito tributário na forma estabelecida no auto de infração, sem considerar os documentos apresentados pela Impugnante, procedeu a lavratura do Auto de Infração à margem da Lei, inclusive aplicando multa de forma desmedida, porque, segundo mencionado, a impugnante não teria apresentado documentos, o que não revelam ser verdade.

12. Transcreve doutrina de Luciano Amaro, para concluir (fl. 202/203):

Portanto, é função do sujeito ativo da obrigação tributária, em caso de averiguação de ausência de pagamento, pagamento a menor, ou compensações supostamente indevidas, proceder o lançamento fiscal de ofício e notificar o sujeito passivo para que pague no prazo assinalado, sob pena de, não o fazendo, sujeitar-se à cobrança judicial, desde que precedida da inscrição na dívida ativa.

Por decorrência lógica, 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.

13. Quanto à multa imposta através do lançamento fiscal DEBCAD 51.022.900-0, propõe que “... indevida a obrigação principal, nada se falar em relação a multa acessória”, passando, então, a qualificar a imposição da multa isolada como violação aos princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da isonomia, da proporcionalidade, razoabilidade e da moralidade (fls. 204/205).

14. Formula, finalmente, seus pedidos (fls. 211/212):

- a) Suspensão da exigibilidade dos créditos tributários.
- b) Improcedência e nulidade dos lançamentos fiscais.
- c) Intimação do patrono do Contribuinte da data de julgamento da Impugnação e dos “atos e decisões respectivas”.
- d) Protesta “pela produção de oportuna sustentação oral”.

A DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgou impugnação improcedente, mantendo integralmente o lançamento. A decisão restou assim ementada (fls. 239/240):

JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. A CONCOMITÂNCIA DE DISCUSSÕES NOS ÂMBITOS JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ATRAVÉS DE GFIP - HIPÓTESES LEGAIS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. REALIZAÇÃO DE SUSTENTAÇÃO ORAL. JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

É vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões acerca da constitucionalidade das leis, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972. A CONCOMITÂNCIA DE DISCUSSÕES NOS ÂMBITOS JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. As normas que disciplinam o Processo Administrativo Fiscal não preveem que o processo administrativo fique sobrestado até o deslinde de ação judicial. As questões discutidas nas ações judiciais não podem ser apreciadas na esfera administrativa (veja os itens “a” e “b” do Ato Declaratório Normativo nº 3, de 14/02/1996, da Coordenação Geral de Tributação - COSIT - Diário Oficial da União em 15/02/1996).

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ATRAVÉS DE GFIP - HIPÓTESES LEGAIS.

Em face das disposições da Lei nº 8.212/1991, admite-se a compensação, no âmbito das contribuições previdenciárias nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior, assim como nos casos de retenção em razão de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra ou empreitada. E, mesmo nessas hipóteses, a compensação deve se dar nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou seja, através de GFIP, de acordo com as respectivas regras pertinentes.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

A suspensão da exigibilidade dos créditos tributários constituídos obedece às regras legais especificamente definidas pelo artigo 151 do CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A RFFP constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e corresponde ao relato da constatação da ocorrência, em tese, de prática que

constitua ilícito penal, apurada no curso da auditoria fiscal que realiza, não se tratando de formal acusação, o que, aliás, nem mesmo constitui competência do Auditor Fiscal. Trata-se apenas de mera comunicação dos fatos, das circunstâncias, dos documentos e demais elementos que possam contribuir para a caracterização e esclarecimentos dos fatos previstos na legislação penal, devendo ser oportunamente encaminhada à Autoridade Pública competente, que, a seu juízo, tomará as providências tendentes à apuração dos fatos ou formalização da acusação penal.

INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. REALIZAÇÃO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

A intimação do Contribuinte e a produção de provas no processo administrativo fiscal têm previsões legais específicas no Decreto 70.235/1972 (respectivamente artigos 23 e 16). Não havendo razões de fato ou de direito que justifiquem os respectivos pleitos formulados pelo Contribuinte, que, assim, devem ser indeferidos.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 22/4/2014 (fl. 278), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 16/5/2014 (fls. 282 e seguintes), por meio do qual

1 – inicialmente discorre sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre 15 (quinze) primeiros dias de afastamento por doença/acidente, 1/3 (terço) de férias gozadas e aviso prévio indenizados, matérias às quais deve ser aplicada a decisão do STJ considerando o art. 62 do Regimento Interno do CARF e o art. 19 da Lei 10.522, de 2002;

2 – passa ao mérito, apresentando os seguintes capítulos:

2.1 – vício insanável da autuação em razão da ausência de correlação lógica entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada na apuração dos créditos: os valores pagos a título de 15 (quinze) primeiros dias de afastamento por doença/acidente, salário maternidade, férias, 1/3 (terço) de férias e outras teriam sido pagos indevidamente, logo não pode a recorrente ser compelida ao pagamento de contribuições sobre tais valores nem de compensar quantias pretéritas pagas indevidamente, mesmo porque teve decisão favorável em Mandado de Segurança impetrado, que por se tratar de ação mandamental poderia ser executada imediatamente;

2.2 – discorre sobre a compensação prevista no art. 66 da lei nº 8.383, de 1991, que permitiria a compensação a ser realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, sendo hipótese distinta daquela prevista no art. 170-A do CTN;

2.3 – passa a discorrer sobre a indevida exigência de contribuições previdenciárias sobre os valores objetos de Mandado de Segurança, quais sejam:

- i) 15 (quinze) primeiros dias de afastamento por doença/acidente;
- ii) salário-maternidade;

iii) férias e terço constitucional de férias;

2.4 – passa a tratar da multa isolada e sua duplicação por falsidade nas declarações, alegando não ter havido qualquer fraude ou dolo no procedimento de compensação por ele realizado; que o seu lançamento é nulo, uma vez que baseada em indícios e não se levou em conta os valores cujo recolhimento estão suspensos pro decisão judicial; alega que houve mera alegação de falsidade e descrição de dispositivos legais, tratando a questão de forma superficial, não é suficiente para aplicação da multa de 150%; que os valores são confiscatórios e por isso requer sua redução;

2.5 – requer a conversão do julgamento em diligência para que se verifique se há cobrança de parcela suspensa pelo mandado de segurança e em razão da jurisprudência judicial;

2.6 – dos pedidos:

i) requer que os autos sejam retornados à DRJ para aplicação do das decisões proferidas pelo STJ em sede de recursos repetitivos;

ii) que o presente recurso seja recebido com efeito suspensivo;

iii) que seja dado provimento ao recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Redator *ad hoc*

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pela relatora original, Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

O recurso é tempestivo, entretanto somente será conhecido em parte.

Inicialmente, cabe frisar que o que está em discussão é tão somente a glosa de compensação declarada em GFIP e a multa isolada aplicada em dobro pela falsidade na declaração apresentada. Assim, quanto às verbas que a recorrente entende terem sido indevidamente recolhidas,- 15 primeiros dias que antecedem o auxílio doença/acidente; salário maternidade; férias e terço de férias - e sobre as quais passa a dispor sobre cada uma delas, expressando seu entendimento de que seriam verbas de caráter indenizatório e que portanto não se enquadrariam no conceito de remuneração para fins de incidência de contribuições previdenciárias, tais alegações não serão conhecidas. Conforme esclarecido pelo julgador de primeira instância:

No caso em análise, constata-se que o Contribuinte integra o mandado de segurança 0018162-23.2010.4.01.3300, distribuído à 13ª Vara da Justiça Federal da Bahia, no qual se discute a constitucionalidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de auxílio-doença e acidente, salário-maternidade, férias, adicional de férias, aviso prévio indenizado e décimo terceiro salário proporcional (fls. 69/100).

Nestes casos, reiterando: a exigibilidade das contribuições previdenciárias – lá discutida – se fundamenta em legislação formalmente vigente, em relação a qual não se pode aqui, por isso, emitir juízo de inconstitucionalidade (veja tópico anterior).

Sob tal questão é oportuno ressaltar que, não obstante inexistir previsão legal de interrupção ou suspensão do processo administrativo fiscal que seja pertinente à matéria ou questão discutida em ação judicial, aquelas não podem, entretanto, ser apreciadas ou decididas na instância administrativa de julgamento. Com efeito, o Ato Declaratório Normativo nº 3, de 14/02/1996, da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), publicado no Diário Oficial da União em 15/02/1996 (itens “a” e “b”) estabelece:

...

Impedida que está a instância administrativa de julgamento de emitir juízos de inconstitucionalidade sobre legislação formalmente vigente; e considerando mais, que o Contribuinte discute em processo judicial a constitucionalidade da legislação que também argui em sua Impugnação, não cabe no presente decisório qualquer decisão a respeito dessas questões.

Nesse mesmo sentido, destaca-se que a existência de ação judicial versando sobre o mesmo objeto do processo administrativo atrai a incidência da Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF nº 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.

Ora, existindo controvérsia já estabelecida no Judiciário que abrange matéria que se apresenta litigiosa neste julgamento, qualquer decisão de fundo a ser emanada por este Colegiado restaria ineficaz frente ao entendimento daquele Poder, prevalecente nos termos do inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, de forma que tais alegações não podem ser conhecidas.

Do pedido de aplicação do efeito suspensivo do recurso voluntário

Requer ainda o interessado que o presente recurso seja recebido com efeito suspensivo, a teor do que disciplina inciso III do art. 151 do CTN. Cumpre informar que neste

momento, em razão da impugnação tempestiva apresentada, e até o prazo final para interposição do Recurso Voluntário o crédito tributário em debate está com sua exigibilidade suspensa.

DA GLOSA DA COMPENSAÇÃO

Conforme relatado, a recorrente discutia judicialmente o direito de não recolher e ainda de compensar valores recolhidos preteritamente, que entendia não serem base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo informado tais compensações em GFIP antes do trânsito em julgado das ações judiciais, procedimento que, à luz da legislação, não é permitido.

Em que pese alegar que a glosa de valores compensados foi indevida, o teor da decisão judicial foi cristalino quanto a somente haver o direito à compensação dos valores que o recorrente entende recolhidos indevidamente após do trânsito em julgado da decisão judicial, nos termos do art. 170-A do CTN, que não teria sido afastado no presente caso.

Conforme informou o julgador de piso, o contribuinte integra o mandado de segurança 0018162-23.2010.4.01.3300, distribuído à 13ª Vara da Justiça Federal da Bahia, no qual se discute a constitucionalidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de auxílio-doença e acidente, salário-maternidade, férias, adicional de férias, aviso prévio indenizado e décimo terceiro salário proporcional (fls. 69/100). Informou ainda que

consultados os registros judiciais da aludida ação, consta que: a) EM 29/04/2010 – o processo foi distribuído; b) Em 01/07/2010 – foi concedida liminar parcial; c) Em 28/02/2011 proferida sentença (procedência em parte do pedido); d) Em 12/08/2011 – remessa ao TRF, por onde tramita (análise da admissibilidade de recurso especial).

Há nos autos, aliás, cópia do Acórdão proferido pelo competente TRF (fls. 107/109), proferido em 14/02/2012, que manteve a procedência em parte dos pleitos do Contribuinte, mas ressaltou a aplicabilidade do artigo 170-A do CTN (fl. 108):

(...).

8 – A compensação sujeitar-se-á ao trânsito em julgado do acórdão, nos termos do art. 170-A, do Código Tributário Nacional, ressaltando-se à autoridade fazendária a aferição da regularidade do procedimento.

...

Portanto, o Contribuinte, ao realizar a compensação através de GFIP, incorreu nas seguintes irregularidades:

1. Inseriu em documentos dotados de efeitos legais relevantes informação não correspondente à realidade, pois realmente não dispunha de créditos decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior, mas, na melhor das hipóteses,

encontrava-se imbuído da convicção de que teria direito à compensação, na medida em que estaria se submetendo à exigência legal que considerava inconstitucional.

2. Descumpriu a própria decisão judicial que provocou (e da qual pretende se valer), decisão esta que, de forma expressa, mandou precisamente observar a exigência do artigo 170-A do CTN.

3. Assim, não obtendo a autorização judicial definitiva, não poderia valer-se da compensação de contribuições previdenciárias através de GFIP, sob pena de, ao fazê-lo nas condições então presentes, incorrer, inclusive, na prática de ilícito penal, conforme destacou a Fiscalização, pois sua conduta equivale à realização de declaração para fins fiscais, com a indicação de montante de tributo menor que o efetivamente devido, valendo-se de falso motivo.

Assim, as contribuições incidentes sobre as verbas *sub judice* foram glosadas pela fiscalização (a ciência do lançamento aconteceu em 15/1/2013 – fl. 7), pois, nos termos de sentença proferida, a autoridade competente determinou que a compensação se dará somente após o trânsito em julgado da ação, vez que a demanda foi ajuizada já sob a égide do art. 170-A do CTN.

Alega ainda o atuado que a condição prevista no art. 170-A do CTN não se aplicaria ao seu caso, vez que as contribuições previdenciárias foram apuradas na sistemática do lançamento por homologação, de forma que caberia a aplicação do art. 66 da Lei nº 8383, de 1991, que permite a utilização de créditos independente de autorização da administração pública; cita doutrina e jurisprudência. Por concordar com os fundamentos lançados pelo julgador de piso, reproduzo-os:

O Contribuinte recorreu ao Poder Judiciário para realizar suas compensações. Como ainda não obteve êxito, pretende agora justificá-las coma tese de que poderiam ser realizadas, independentemente de autorização administrativa ou quaisquer outras formalidades, apenas com base no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991.

Não tem razão o Contribuinte, entretanto. A compensação de contribuições previdenciárias tem legislação própria e exige o cumprimento de requisitos legais específicos, especialmente quando se trata de contribuições realizadas em base em legislação formalmente vigente. Vejamos.

O CTN estabelece as diretrizes e regras aplicáveis à compensação dos tributos, em geral:

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.*

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

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.

O próprio CTN, pois:

1. Confere à “lei” a prerrogativa de estabelecer condições e garantias para a realização das compensações.
2. Os créditos compensáveis devem ser líquidos e certos. Tanto assim que, em caso de haver contestação judicial, a compensação somente poderá se dar após o trânsito em julgado da respectiva decisão.

Exatamente com fundamento nas disposições do CTN a Lei nº 8.212/1991 estabelece os requisitos, condições e possibilidades legais para a realização de compensação de contribuições previdenciárias:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...).

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...).

Releva, pois, aqui destacar, quanto à matéria a ser dirimida, que, a partir disposições legais transcritas, podem ser extraídas as seguintes diretrizes, quanto à compensação:

1. Admite-se a compensação, no âmbito das contribuições previdenciárias e das disposições da Lei nº 8.212/1991, nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior, assim como nos casos de retenção em razão de prestação de serviços de cessão de mão-deobra ou empreitada (artigo 31).
2. Ainda no âmbito da Lei nº 8.212/1991, mesmo nessas hipóteses, a compensação deve se dar nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria

da Receita Federal do Brasil (justamente aquelas estabelecidas pelas sucessivas Instruções Normativas mencionadas).

Ora, considerando este conjunto legislativo, está claro que, nas condições legais estabelecidas pela Receita Federal do Brasil, ou seja, desde que se trate de pagamentos indevidos ou a maior, a compensação deve ser feita através de GFIP, que é o mecanismo próprio para tal.

...

O caso concreto – realização de compensação de contribuições previdenciárias recolhidas sobre determinadas rubricas que constituem objeto de processo judicial ainda pendente de desfecho final e definitivo – está, pois:

1. Absolutamente fora das hipóteses legais previstas no caput do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991: não se trata de recolhimentos indevidos, muito menos realizados a maior, mas sim de recolhimentos realizados por força de lei formal e plenamente vigente (pelo menos ainda não afastada por decisão judicial específica).

2. Estando fora das disposições do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, não poderia ser realizado através de GFIP (a qual obviamente pressupõe apenas as duas hipóteses: pagamento indevido ou a maior). Ou seja: quando o Contribuinte apura as contribuições previdenciárias e as declara em GFIP, para se compensar, está declarando que: ou realizou recolhimento de contribuições previdenciárias indevidas ou a maior.

Nestas circunstâncias, considerando-se credor de contribuições previdenciárias, em face do entendimento de que a lei, com base na qual são cobradas, é inconstitucional, não se enquadrando, pois, nas hipóteses legais de compensação autorizadas pela Lei nº 8.212/1991, caberia ao Contribuinte duas alternativas: o requerimento administrativo ou o recurso ao Judiciário, podendo concretizar a compensação somente após autorização do competente Órgão da Administração ou com a obtenção de decisão judicial transitada em julgado, autorizando o procedimento.

...

É absolutamente irrelevante a alegação de que existiria decisão judicial pendente de decisão, pois é inquestionável que, além de não ter ainda havido o trânsito em julgado da respectiva ação judicial (não se cumprindo o devido requisito legal do artigo 170-A do CTN), também não houve autorização judicial, nem mesmo parcial ou provisória, para que as compensações se realizassem, desde então, como se realizaram. Ao contrário.

Mesmo a tese de que se aplicaria ao caso, em matéria de compensação, as disposições do artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 e não o artigo 170-A do CTN, não resiste a mais superficial análise, pois ainda que o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 autorizasse a compensação, nas condições realizadas (e, definitivamente não autoriza, como demonstrarei a seguir), haveria que se considerar as disposições

especializadas, em sede de contribuições previdenciárias, que são exatamente o objeto da Lei nº 8.212/1991 e que nos remetem ao princípio jurídico da especialização (que determina a prevalência da norma especial sobre a geral – “lex specialis derogat legi generali”), a Lei nº 8.212/1991, que “dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências”, deve ser aplicada, prevalecendo sobre as outras estipulações emanadas de leis do mesmo nível hierárquico.

Por isso, voltamos às estipulações do seu artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, do qual, reiterando, se extrai as seguintes diretrizes e condições:

- a) contempla as hipóteses de recolhimentos indevidos ou maior ...
- b) confere à Secretaria da Receita Federal do Brasil a prerrogativa de estabelecer “termos e condições”, o que, neste caso, corresponde a efetivação da compensação através de GFIP.

Por isso, se este óbice – a aplicação das disposições especializadas da Lei nº 8.212/1991 – pudesse ser superado (e definitivamente não podem ser), as próprias disposições do aludido artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 não autorizariam o procedimento intentado pelo Contribuinte. Com efeito:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995).

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Ora, o próprio dispositivo legal prevê, pois, a possibilidade da Receita Federal do Brasil expedir “as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo”.

...

No caso das contribuições previdenciárias (agora também administradas pela Receita Federal do Brasil), a compensação se opera nas condições da Lei nº 8.212/1991 e demais legislação pertinente, que prevê a materialização do procedimento via GFIP.

De qualquer forma, sejam as contribuições previdenciárias ou os tributos em geral, as regras de compensação estão definidas na Instrução Normativa RFB 1300/2012, que revogou a Instrução Normativa RFB 900/2009, sendo certo que ambas, como já se destacou, impedem a compensação por PER/DCOMP ou por GFIP, no caso dos créditos fundados em decisão judicial que não seja definitiva.

Há, ainda, uma terceira razão, de ordem lógica, para justificar a exigência do trânsito em julgado, em caso de crédito decorrente de discussão judicial. Acontece que, estando formalmente vigente, a lei com base na qual determinado tributo é cobrado, não é possível que o Contribuinte, ao sabor de suas convicções pessoais – julgando inconstitucional a lei – deixe de cumprí-la, sob tal alegação. Deve, evidentemente, nesta hipótese, buscar a declaração judicial da inconstitucionalidade e, até conseguí-la, está obrigado a observá-la, ou seja, a recolher os tributos decorrentes.

...

Assim, as hipóteses de compensação de contribuições previdenciárias são aquelas elencadas no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, segundo o qual,

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

Havendo disposições específicas na legislação previdenciária que trata de compensação deste tributo, estas prevalecem sobre outras disposições legais gerais que tratam da matéria, como é o caso da Lei nº 8.383/1991, de forma que não prospera o argumento de que essa Lei permite a compensação a critério do contribuinte; além disso, ao contrário do que entende o recorrente, o dispositivo legal citado não traz a permissão reclamada. Vejamos:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Nota-se que, da mesma forma que dispõe o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, o dispositivo reclamado deixa claro que somente podem ser objeto de compensação os pagamentos ou recolhimentos indevidos ou maior que o devido. No caso concreto, diante da ausência de decisão definitiva de mérito nas ações judiciais propostas pelo sujeito passivo não há que se falar em pagamento indevido ou a maior. É certo que somente após a conclusão de tais ações é que os valores recolhidos podem ser considerados indevidos (ou não) para que possam ser objeto de compensação (ou não).

Em síntese, nos expressos termos da legislação (arts. 170 e 170-A do CTN e art. 89 da Lei nº 8.212, de 1999), não é permitida a compensação de eventuais créditos previdenciários antes do trânsito em julgado da respectiva ação judicial proposta (exceto em caso de determinação judicial expressa em sentido contrário), devendo-se ainda frisar que após o trânsito em julgado, caberá a autoridade preparadora executar a determinação judicial.

Quanto à alegação vício insanável da autuação em razão da ausência de correlação lógica entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada na apuração dos créditos - uma vez que os valores teriam sido pagos indevidamente, de forma que não poderia a recorrente ser compelida ao pagamento de contribuições sobre tais valores nem de compensar quantias pretéritas pagas indevidamente, mesmo porque teve decisão favorável em Mandado de Segurança impetrado, que por se tratar de ação mandamental poderia ser executada imediatamente -, conforme já dito alhures, inicialmente não se discute a cobrança de contribuições, mas a glosa de valores compensados em relação aos quais não há certeza e liquidez, pois não se configuram em pagamento indevido ou a maior que o devido. Ademais, na época do lançamento (janeiro de 2013) a decisão do TRF era expressa no sentido de observar o trânsito em julgado em atenção ao art. 170-A do CTN, de forma que sem razão a recorrente, concluindo que havendo ações judiciais pendentes de decisão definitiva não há autorização para que se proceda à compensação.

Do pedido de conversão do julgamento em diligência

Quanto ao pedido de realização de diligência, cabe ao contribuinte, ao discordar da autuação, apresentar no momento oportuno, qual seja, o da impugnação, instruir sua defesa, juntamente com os motivos de fato e de direito, com os documentos que respaldassem suas afirmações, ou entendesse pertinentes a sua comprovação, conforme disciplina o caput e inc. III, do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Assim sendo, indefiro o pedido de diligência, por considerar que caberia ao interessado trazer aos autos os documentos necessários à sua defesa, conforme o referido art. 16, inc. IV do Decreto nº 70.235, de 1972, não se justificando na presente situação novas providências a cargo da Administração Tributária. Ademais, conluo pela ausência de circunstância que justifiquem a

diligência requerida. Posto que o lançamento se limitou a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pela contribuinte, não havendo matéria de complexidade que justifique a realização de diligência para fazer prova das alegações da recorrente, posto que seria da contribuinte o ônus da prova.

DA MULTA ISOLADA AGRAVADA

Quanto à multa isolada aplicada por falsidade nas declarações, alega a recorrente não ter havido nenhuma fraude no procedimento de compensação realizado, o qual alega ter sido baseado na legislação, nas decisões do CARF e nas decisões judiciais; cita jurisprudência deste Conselho para fundamentar a alegação de que a mera indicação em GFIP de direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração; acrescenta que não há dolo, má-fe ou falsidade na declaração a ensejar a aplicação da multa em tal elevada monta, mas caracteriza nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois o lançamento se deu com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos; além disso, conclui que a multa aplicada é confiscatória.

Trata-se de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, ou seja:

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.

Com efeito, conforme já copiado alhures, o juiz, expressamente, determinou a aplicação do art. 170-A, ou seja, possibilidade de compensação somente após o trânsito em julgado das ações propostas, de forma que a recorrente, a despeito de tais determinações judiciais e à revelia da legislação, declarou em GFIP créditos que não gozavam de certeza e liquidez.

Quanto a ser confiscatória, tal argumento esbarra em verbete sumular deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 2:

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

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. Ademais, a multa foi aplicada em estrita observância ao que dispõe o § 10 do art. 89 da Lei n 8.212, de 1991, de forma que sem razão o recorrente em suas alegações.

Cabe frisar ainda que não se aplica ao presente caso o Tema 736, qual seja “Constitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§15 e 17, da Lei nº 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de

compensação de créditos perante a Receita Federal, um vez que ali foi fixada a seguinte tese: "É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária". No caso concreto, não se trata de mera negativa de homologação da compensação, mas de caso de falsidade devidamente fundamentado e comprovado.

Também não prosperam as alegação de cerceamento de defesa por ter o lançamento se dado com base em indícios, além da superficial descrição dos fatos. Conforme visto acima, o lançamento foi efetuado em estrita observância ao art. 170-A do CTN e às decisões judiciais, sendo os fatos devidamente descritos, conforme excertos do Relatório Fiscal acima copiados.

Por fim, quanto às demais jurisprudências trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015 (Código de Processo Civil – vigente), o qual estabelece que a *"sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros"*. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são *"inter partes"* e não *"erga omnes"*. Decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelo CARF e não são normas complementares, como as tratadas o art. 100 do CTN.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações relativas às matérias que se encontram em discussão judicial, quais sejam: 15 (quinze) primeiros dias que antecedem o auxílio doença/acidente; salário maternidade; férias e terço de férias; e, na parte conhecida, por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson (voto de Sara Maria de Almeida Carneiro Silva)