



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.732662/2012-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-010.978 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de julho de 2023
Recorrente CSC REPRESENTACAO COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 151, III DO CTN.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DISCUSSÃO JUDICIAL. SIMULTANEIDADE. SUMULA 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. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos inexistentes.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL.

Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer em parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias e na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente convocado(a)), Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 237/269) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) de fls. 214/227, que julgou a impugnação improcedente, mantendo os créditos tributários formalizados nos autos de infração abaixo referidos, lavrados em 22/04/2013 e acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 15/21):

- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 51.003.335-0, no montante de R\$ 145.060,97, referente multa isolada de 150% (fls. 03/07) e
- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 51.003.336-9, no montante de R\$ 142.007,91, já incluídos juros e multa de mora, referente às contribuições sociais relativas à glosa de compensação em GFIP correspondente aos valores pagos incidentes sobre férias gozadas e 1/3 de férias sem o respectivo suporte legal ou jurídico (fls. 08/14).

Abaixo segue reproduzido o “Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo” (fl. 02):

A SALVADOR DRE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB
Número do MPF: 0 510 100. 2012.00404 Informação Protegida por Selo Fiscal

Fl. 2
Pág.: 1 / 1

Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo
COMPROT: 10580.732662/2012-64

Sujeito Passivo
Nome: CASARAO SAO CAETANO MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA
CPF / CNPJ / C EI: 00.383.947/0001-29

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - EMPRESA	
Contribuição	96.707,29
Juros	25.959,16
Multa de Mora	19.341,46
Valor do Crédito Apurado	142.007,91

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA	
Multa	145.060,97

ENQUADRAMENTO LEGAL:
Art. 9º, caput e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelos arts. 1º da Lei nº 8.748/93 e 113 da Lei nº 11.196/05.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 215/216):

O presente processo tem por objeto os seguintes Autos de Infração, lavrados contra a empresa acima identificada:

- Auto de Infração Debcad nº 51.003.3369, lavrado para exigência dos valores devidos em razão da glosa das compensações de contribuições previdenciárias efetuadas indevidamente pela empresa nas competências de 01/2010 a 09/2010. O valor total desse crédito tributário é de R\$ 142.007,91 (incluindo as contribuições exigidas, os juros de mora e a multa de mora de 20%).
- Auto de Infração Debcad nº 51.003.3350, lavrado para exigência de multa isolada devida em razão da realização das referidas compensações mediante a inserção de créditos inexistentes em GFIP (declaração falsa). Essa multa foi aplicada no montante de R\$ 145.060,97, o que corresponde a 150% do valor compensado indevidamente, nos termos do art. 89, § 10, da Lei 8.212/91.

Segundo consta no Relatório Fiscal, a empresa efetuou as compensações com base em créditos inexistentes, pois informou em GFIP como créditos diversos pagamentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas que a legislação considera como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A empresa apresentou planilha de compensação demonstrando que os valores compensados se referem a recolhimentos incidentes sobre férias gozadas e terço constitucional de férias, mas sem nenhum suporte legal ou jurídico para tal procedimento.

A fiscalização salientou que a empresa impetrou mandado de segurança para discutir a incidência de contribuição previdenciária sobre as mencionadas verbas e obteve as seguintes decisões: 1º) sentença de primeira instância proferida em 21/05/2010, reconhecendo a ilegalidade da cobrança das contribuições sobre a verba paga aos empregados nos primeiros quinze dias anteriores à obtenção de auxílio-doença, mas condicionando a compensação de eventuais créditos ao trânsito em julgado da decisão, nos termos do art. 170-A do CTN; 2º) acórdão em segunda instância prolatado em 22/05/2012, o qual afastou também a incidência sobre as verbas pagas a título de um terço de férias, mantendo o condicionamento da compensação ao trânsito em julgado da decisão, nos termos do art. 170-A do CTN.

Nesse contexto, a fiscalização concluiu que em nenhuma das competências a empresa tinha amparo legal para efetuar a compensação e destacou que a empresa começou a efetuar a compensação muito antes da decisão de segunda instância (na qual foi reconhe

cida a ilegalidade da contribuição sobre o terço constitucional de férias), sendo que a primeira decisão não tinha relação nenhuma com as compensações efetuadas (pois a planilha apresentada pela empresa contempla apenas recolhimentos sobre férias gozadas e 1/3 de férias, enquanto a decisão de primeira instância referia-se apenas aos primeiros 15 dias de afastamento por doença).

A fiscalização incluiu também no pólo passivo do Auto de Infração o sócio e administrador da empresa, Sr. José Andrade Santos (CPF nº 045.970.28587). Isso foi feito com base no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, sob o entendimento de que a conduta de efetuar compensações em GFIP com base em créditos inexistentes configura falsificação de documento público e, portanto, infração à lei (conforme descrito no Termo de Sujeição Passiva Solidária).

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos lançamentos em 24/04/2013 (fls. 03 e 08), bem como, o Sr. JOSÉ ANDRADE SANTOS, foi cientificado nesta mesma data do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 0001, lavrado em 22/04/2013, na qualidade de sócio administrador da empresa (fls. 130/133).

Em 21/05/2013, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 140/176), acompanhada de documentos (fls. 177/200), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 216/218):

(...)

A empresa autuada apresentou impugnação tempestiva, com as alegações a seguir sintetizadas:

- Preliminarmente, afirma que em nenhum momento o autuante afastou a existência de créditos da empresa e que o procedimento de compensação foi feito pelo instrumento previsto na legislação (GFIP), conforme previsto no art. 44 da IN RFB nº 900. Alega que há divergência no Auto de Infração, pois a autoridade fiscal enquadrou o procedimento do contribuinte como “falso” a fim de aplicar a multa de 150%, mas não analisou o procedimento de compensação em si (homologação ou não homologação) e simplesmente afastou o quantum declarado pelo contribuinte. Afirma que a aplicação do artigo 170-A do CTN em ações de mandado de segurança é uma atecnia, e nesse sentido cita entendimento da 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Argumenta que há dois momentos da compensação que devem ser analisados, primeiro a formalidade e depois a materialidade. Afirma que no que tange à forma a autuada cumpriu o disposto no art. 44 da IN 900 e, quanto à matéria, a empresa também cumpriu os requisitos, sendo que o art. 170A poderia suscitado no máximo para não homologar a compensação realizada, mas não para enquadrar a declaração como falsa. Argumenta que a falsidade da declaração ocorre quando a justificativa apresentada para a compensação é uma e o apurado foi outro, sendo que no presente caso as justificativas e toda a documentação solicitada foram apresentadas no decorrer da fiscalização e o Relatório Fiscal é muito claro no sentido de que os valores levantados e glosados foram apurados nas GFIP. Diante deste cenário, entende que os Autos de Infração são nulos de pleno direito, haja vista que o enquadramento legal não foi adotado corretamente.

- Ainda em preliminar, alega que a presente impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário, o qual só poderá ser considerado definitivamente constituído após o encerramento do processo administrativo fiscal. Afirma que antes disso não se poderá de modo algum atribuir-se ao contribuinte a prática de algum crime fiscal e cita diversas decisões do STF nesse sentido. Por isso, conclui que a Representação Fiscal para Fins Penais deverá ficar no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil até o esgotamento final da via administrativa e, ainda, até o final do prazo para o contribuinte pagar ou parcelar o tributo.

- Esclarece que as compensações foram efetuadas com utilização dos créditos oriundos dos autos de Mandado de Segurança n.º 2009.33.0139692, impetrado pela empresa para não ser compelida ao recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, bem como sobre os valores pagos a título de salário maternidade, férias e adicional de férias de 1/3 (terço constitucional). Afirma que, conforme indicado no próprio Relatório Fiscal, a empresa obteve êxito na referida ação, tendo portanto o direito de não mais pagar sobre as verbas discutidas, bem como de compensar os créditos decorrentes dos pagamentos indevidos, tal como foi feito nas GFIP pertinentes ao período em questão.

- Discorre sobre a base de cálculo das contribuições previdenciárias, citando o art. 195 da Constituição Federal, o art. 22 da Lei 8.212/91 e diversos dispositivos da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, e destaca que a incidência da contribuição patronal limita-se aos valores pagos como retribuição ao trabalho efetivo ou potencial. Afirma que já se tentou, através das Medidas Provisórias 1.523-13 e 1.596-14, ampliar a hipótese tributária para além dos valores pagos como contraprestação de serviços, contudo essa ampliação foi prontamente obstada por unanimidade pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, na ADIN n.º 1659-6, e depois acabou sendo expressamente rejeitada quando da conversão da MP em lei. Nesse contexto, afirma que a exigência de contribuição sobre os primeiros 15 dias de afastamento, salário maternidade, férias gozadas e um terço de férias constitui inegável ofensa ao princípio da legalidade estrita e ao histórico legislativo e jurisprudencial, pois nas referidas situações é óbvio que o empregado não presta serviços nem fica a disposição da empresa.

- Discorre especificamente sobre a natureza de cada uma das verbas acima mencionadas, visando a demonstrar que as mesmas não têm a natureza de contraprestação pelo trabalho e não concretizam a hipótese legal de incidência. Para corroborar sua tese, cita julgados dos Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça. Afirma que o fisco sustenta a exigência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade e sobre as férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 com o argumento de que esses valores integram o salário de contribuição, quando é certo que o salário de contribuição é base de cálculo apenas da contribuição devida pelos segurados e não da contribuição patronal (conforme disposto no art. 20 da Lei 8.212/91). Defende que as peculiaridades do salário de contribuição não podem ser invocadas para justificar a incidência das contribuições a cargo do empregador.

- Afirma que a compensação facultada pelo art. 66 da Lei 8.383/91 ocorre no âmbito do lançamento por homologação e independe de autorização da Administração Pública, cuja participação na operação cinge-se à posterior revisão, com a possível homologação ou com o lançamento em razão da discordância total ou parcial com a compensação realizada. Assevera que esta hipótese é totalmente diversa da modalidade de compensação prevista nos artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional, que cuida da compensação realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, extinguindo crédito tributário já constituído, nos termos do art. 156, II, do CTN. Anota que a distinção entre esses regimes de compensação tem sido destacada pelo Superior Tribunal de Justiça, e portanto a Administração não poderia vincular o procedimento de compensação efetuado pelo contribuinte ao trânsito em julgado da decisão judicial. Alega que a apresentação de GFIP nada mais é do que uma obrigação acessória do contribuinte, que não substitui o lançamento tributário, ato administrativo vinculado e obrigatório primordialmente atribuído ao Fisco (art. 142 do CTN). Cita jurisprudência para ratificar a necessidade de lançamento e afirma que no presente caso a autoridade administrativa não poderia efetuar a cobrança de seus créditos sem considerar os documentos apresentados e sem efetuar a devida fiscalização, mediante averiguação da ausência de pagamento, de pagamento a menor ou de compensações supostamente indevidas.

- Afirma que a multa isolada deve ser anulada de imediato porque não houve nenhuma fraude no procedimento de compensação, que foi baseado em decisões judiciais. Alega que o fato de o art. 170-A ter sido mencionado nas decisões judiciais não justifica a aplicação dessa penalidade e cita decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF nesse sentido. Reitera que o art. 170-A poderia ter sido invocado no máximo para não homologar a compensação, mas nunca para enquadrar a compensação como falsa.

- Alega também que o valor da multa, correspondente a 150% do valor devido, é exorbitante e representa verdadeiro confisco, o que viola o art. 150, IV, da Constituição de 1988. Cita entendimento do STF nesse sentido e menciona também decisão do CARF no sentido de que a multa qualificada só é cabível quando resta comprovada ocorrência de fraude, e não a sua mera presunção. Por isso, conclui que deveria ser aplicada a multa mais benéfica, ou seja, aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

- Contesta o Termo de Sujeição Passiva Solidária que incluiu os administradores da empresa no pólo passivo da autuação. Afirma que a responsabilidade solidária só ocorre quando há atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, o que não ocorreu no presente caso, pois o procedimento de compensação foi feito com base em decisões judiciais proferidas no mandado de segurança impetrado, bem como na legislação que regulamenta a matéria. Nesse ponto, repisa a alegação de que a compensação foi feita com fulcro no art. 66 da Lei 8.383 e que o art. 170 e o art. 170-A do CTN cuidam de outra modalidade de compensação.

Ao final, com base nesses argumentos, a empresa pediu que seja dado provimento à impugnação, julgando-se improcedentes os autos de infração. Requereu também a intimação do seu patrono sobre a data de julgamento da impugnação, bem como sobre todos e quaisquer atos e decisões, protestando pela produção oportuna de sustentação oral.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação da impugnação, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), em sessão de 29 de novembro de 2013, no acórdão nº 06-44.555, julgou a impugnação improcedente (fls. 214/227), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 214):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO DISCUTIDO JUDICIALMENTE. VEDAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

É expressamente vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Aplica-se da multa isolada correspondente a 150% do valor das contribuições previdenciárias compensadas indevidamente, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte. Para esse fim, considera-se falsa a declaração de créditos para os quais há vedação legal expressa de aproveitamento por meio de compensação.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INVIABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo.

SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO DE LEI. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte e o responsável solidário tomaram ciência do acórdão em 25/07/2014 (AR de fls. 234/235) e, em 18/08/2014, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 237/269), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I — PRELIMINARMENTE — MATÉRIA EM RECURSO REPETITIVO — REVISÃO E/OU RETIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - NECESSIDADE — REGIMENTO INTERNO — CARF - LEI 10.522/02.

II— DA TEMPESTIVIDADE e DO EFEITO SUSPENSIVO

III - DOS FATOS

IV — DO MÉRITO.

IV.I - DO VÍCIO (INSANÁVEL) DA AUTUAÇÃO EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO LÓGICA ENTRE OS VALORES LANÇADOS E A BASE DE CÁLCULO UTILIZADA PARA APURAÇÃO DOS SUPPOSTOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

IV.II - DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 66 DA LEI N.º 8.383/91.

IV.III - DA INDEVIDA EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS VALORES OBJETO DOS MANDADOS DE SEGURANÇA APRESENTADOS.

DOS 15 (QUINZE) PREMEIROS (*sic*) DIAS DE AFASTAMENTO DOS FUNCIONÁRIOS DOENTES E ACIDENTADOS.

DO SALÁRIO-MATERNIDADE.

DAS FÉRIAS E DO TERÇO CONSTITUCIONAL.

IV.IV - DA INCOERÊNCIA DA COBRANÇA DE MULTA ISOLADA — DEBCAD 51.003.336-9. DA AUSÊNCIA DE FALSIDADE NAS DECLARAÇÕES.

IV.V - DA AUSÊNCIA DE FALSIDADE NA DECLARAÇÃO PRESTADA. ERRÔNEA TIPIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

IV.VI. DA AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO PRECISA DOS FATOS. NÃO DEMONSTRAÇÃO DE DOLO, MÁ FÉ OU FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. ATENTADO AO DIREITO À AMPLA DEFESA. NULIDADE DO AUTO.

IV.VII DA EXORBITÂNCIA DOS VALORES COBRADOS A TÍTULO DE MULTA ISOLADA.

IV.VIII — DA NECESSIDADE DE COVERSÃO (*sic*) DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

V — DO PEDIDO.

Inicialmente, requer a devolução dos autos à instância a quo para, nos termos do Art. 62 —A do RI do CARF e da Lei 10.522/02, aplicar a decisão proferida pelo STJ (anexo — REPETITIVO - HIDROJET), principalmente para revisar/retificar o lançamento.

Por fim, requer-se seja o presente **RECURSO VOLUNTÁRIO** recebido no devido efeito suspensivo, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN¹⁴ e artigo 56 do Decreto n.º 70.235/1972, dando-se à este completo PROVIMENTO para reformar a decisão

exarada no Acórdão 06-44.555 — 7ª Turma da DRJ/CTA nos autos do processo 10580.732.662/2012-64, julgando-se TOTALMENTE IMPROCEDENTES os Autos de Infração, para que a RECORRENTE não seja compelida ao recolhimento indevido dos supostos débitos de Contribuições Previdenciárias, DEBCAD: 51.003.336-9, referente às compensações realizadas, apuradas entre 01/2010 a 09/2010, no montante consolidado em abril/2013 de R\$ 142.007,91 (cento e quarenta e dois mil e sete reais e noventa e um centavos) e DEBCAD: 51.003.335-0, referente à multa isolada de 150%, apuradas entre 02/2010 a 09/2010, no montante consolidado em março/2013 de R\$ 145.060,97 (cento e quarenta e cinco mil e sessenta reais e noventa e sete centavos), compensações estas originárias de créditos dos autos do Mandado de Segurança n.º 2009.33.013969-2, devendo o presente auto de infração ser considerado nulo.

¹⁴Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...] III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.
É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

O interessado requer seja reconhecida a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 56 do Decreto n.º 70.235 de 1972¹.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, as reclamações e recursos apresentados nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, III do CTN combinado com o artigo 33 do referido Decreto n.º 70.235 de 1972.

Alegação de Nulidade dos Autos de Infração. Necessidade de Revisão e/ou Retificação de Lançamento em Razão de Matéria em Recurso Repetitivo

¹ DECRETO N.º 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

(...)

CAPÍTULO II Do Processo da Consulta

(...)

Art. 56. Cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, de decisão de primeira instância, dentro de trinta dias contados da ciência. (Vide Lei n.º 9.430, de 1996)

(...)

O Recorrente sustenta a nulidade das autuações sob o fundamento de vício insanável da autuação em razão da ausência de correlação lógica entre os valores lançados e base de cálculo utilizada para apuração dos supostos créditos tributários.

Afirma que não há uma correlação lógica entre os valores lançados e a base de cálculo utilizada para apuração dos supostos créditos tributários, não tendo a autoridade fiscal considerado os argumentos e documentos apresentados, principalmente os contábeis, que comprovam a regularidade da empresa perante ao fisco previdenciário, o entendimento judicial e deste conselho com relação as rubricas que estão sendo cobradas.

Relata que as parcelas compensadas referem-se às 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, adicional de férias de 1/3 (um terço) e outras.

Aduz que, por força do disposto no artigo 62-A do RICARF, em razão de análise pelo STF e STJ, a matéria discutida - NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE ALGUMAS VERBAS (TERÇO/SALÁRIO MATERNIDADE/OUTRAS) E MULTA CONFISCATÓRIA — através dos recursos extraordinários e especiais n.º RE 565.160, RE 576.967, RE 640.452, Resp. 1.230.957 e Resp. 1.358.281, respectivamente, cuja repercussão geral (artigo 543-B) e submissão a sistemática dos recursos (artigo 543 — C) já foram reconhecidas, motivo pelo qual se faz necessária a revisão e/ou retificação do auto de infração.

Inicialmente convém destacar que o caso em análise não se refere ao lançamento de contribuição patronal incidente sobre as verbas objeto dos referidos recursos, mas tão somente a glosa de compensações efetuadas pelo contribuinte sem o amparo legal para tal, uma vez que a decisão judicial nos autos do Mandado de Segurança - processo n.º 2009.33.00.013969-2 da 8ª Vara Federal - condicionou a compensação das contribuições previdenciárias incidentes sobre um terço de férias e os 15 dias de concessão de auxílio doença, após o trânsito em julgado, nos termos do artigo 170-A do CTN.

Em virtude desse fato, por não possuir o caráter da definitividade, tendo em vista que ainda não se operou o trânsito em julgado da decisão judicial, os eventuais recolhimentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre tais rubricas não podem ser considerados indevidos, pois não estão revestidos de liquidez e certeza, não merecendo qualquer reparo o lançamento e a decisão recorrida neste ponto.

Nos termos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, as hipóteses de nulidade se restringem aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e aos despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso em tela não há que se falar em preterição do direito de defesa, uma vez que ao contribuinte regularmente cientificado do feito, conseguiu apresentar com precisão todos os argumentos de sua defesa, sendo incabível a pretendida nulidade, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Portanto, não devem ser acolhidos os argumentos do Recorrente.

Da Compensação Prevista no Artigo 66 da Lei n.º 8.383 de 1991

O Recorrente relata que a Turma de Julgamento decidiu pela procedência do auto de infração recorrido, por entender que seria 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 contribuinte defende que tal entendimento merece ser revisto por este Conselho, visto que o procedimento realizado encontra-se fundamentado no artigo 66 da Lei nº 8.383 de 1991, nas decisões judiciais e, principalmente, no entendimento deste Conselho.

A decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, cujo excerto reproduzimos a seguir, utilizando-os como razão de decidir (fls. 221/223):

(...)

Compensação indevida

No decorrer do procedimento de fiscalização a empresa informou que os créditos utilizados nas compensações efetuadas nas competências de 01/2010 a 09/2010 eram decorrentes de recolhimentos feitos anteriormente a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre férias gozadas e sobre o terço constitucional de férias, cuja legalidade está sendo questionada judicialmente por meio do processo nº 2009.33.00.0106280, o qual se refere também às contribuições incidentes sobre os valores pagos aos empregados a título de salário maternidade e nos primeiros 15 dias de afastamento por doença ou acidente.

Em consulta ao site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (www.trf1.jus.br) e às cópias de decisões judiciais anexadas no presente processo é possível verificar que a empresa teve decisão parcialmente favorável na primeira e na segunda instância, mas essas decisões não transitaram em julgado, pois a Fazenda Nacional interpôs recurso especial e recurso extraordinário, os quais estão suspensos em face das sistemáticas dos recursos repetitivos (no âmbito do STJ) e da repercussão geral (no STF).

O artigo 170-A do Código Tributário Nacional é claríssimo ao vedar a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação, antes do trânsito em julgado da decisão judicial:

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 Lei Complementar nº 104, de 2001)

Em virtude dessa norma, quando o interessado opta por contestar determinado tributo perante o Poder Judiciário, a compensação envolvendo os eventuais direitos creditórios provenientes da matéria discutida só pode ser feita com base em uma decisão judicial definitiva que lhe seja favorável, o que não ocorreu no presente caso.

Portanto, não há dúvida de que as compensações efetuadas pela empresa nas GFIP das competências de 01/2010 a 09/2010 eram indevidas, pois foram feitas antes do trânsito em julgado da decisão judicial relativa às contribuições questionadas judicialmente (contribuição previdenciária incidente sobre férias gozadas e sobre o terço constitucional de férias).

A empresa autuada alega que a limitação prevista no artigo 170-A do CTN não seria aplicável aos tributos discutidos por meio de mandado de segurança, nem às compensações efetuadas na sistemática do lançamento por homologação (com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91).

Isso não é verdade. O condicionamento da compensação ao trânsito em julgado da decisão, previsto no artigo 170-A do CTN, aplica-se a toda e qualquer modalidade de compensação e a todo e qualquer tipo de ação judicial. É importante ressaltar que o Código Tributário Nacional dispõe sobre normas gerais – que devem ser respeitadas por toda a legislação tributária ordinária – e o texto do artigo 170-A não faz nenhuma ressalva, seja quanto à modalidade de compensação, seja quanto à modalidade de ação judicial.

O entendimento defendido pela impugnante encontra-se superado na jurisprudência, conforme se depreende das seguintes ementas do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA. SÚMULA N.º 168/STJ.

1. Nas ações ajuizadas após a publicação da Lei Complementar n.º 104/2001, que acrescentou o art. 170-A ao CTN, somente se admite a compensação tributária depois do trânsito em julgado da sentença. Precedentes da Seção.

2. A jurisprudência da Corte não diferencia a compensação no âmbito do lançamento por homologação (art. 66 da Lei n.º 8.383/90) das demais hipóteses de compensação para efeito de incidência do disposto no art. 170-A do CTN.

3. Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado' (Súmula n.º 168/STJ).

4. Agravo regimental improvido." (AgRg nos EDcl nos EREsp 755.567/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 13.3.2006)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS A PARTIR DO TRÂNSITO EM JULGADO – ART. 170-A DO CTN – JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA.

1. Encontram-se superados os precedentes trazidos à colação pela agravante (REsp 555.058/PE e AGREsp 624.065/PE).

2. O contribuinte não tem direito incondicional e irrestrito à compensação, que deve ser feita nos limites impostos pelo legislador

3. O art. 170-A do CTN, que trata de direito material, não se contrapõe ao art. 542, § 2º do CPC, que diz respeito a regra de direito processual, e também não colide com o disposto no art. 66 da Lei 8.383/91.

4. Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 695.297/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 30.5.2006)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COFINS. COMPENSAÇÃO. REGRA DO ART. 170-A DO CTN. APLICABILIDADE. DEMANDA AJUIZADA APÓS A VIGÊNCIA DA LC N. 104/2001. HIPÓTESE QUE ABARCA TAMBÉM TRIBUTOS DECLARADOS INCONSTITUCIONAIS INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS.

1. O acórdão recorrido analisou todas as questões necessárias ao desate da controvérsia, só que de forma contrária aos interesses da parte. Logo, não padece de vícios de omissão, contradição ou obscuridade, a justificar sua anulação por esta Corte. Tese de violação do art. 535 do CPC repelida.

2. O disposto no art. 170A do CTN, que exige o trânsito em julgado para fins de compensação de crédito tributário, somente se aplica às demandas ajuizadas após a vigência da Lei Complementar n. 104/01, ou seja, a partir de 11.1.2001, o que se verifica na espécie, uma vez que o presente mandado de segurança foi impetrado em 28.4.2008.

3. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.167.039/DF, mediante o procedimento descrito no art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), entendeu que o disposto no art. 170-A do CTN também se aplica às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido. (REsp 1.292.723/CE, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJ de 10.2.2012)

Portanto, a glosa das compensações efetuadas pela empresa no período de 01/2010 a 09/2010 está correta e a exigência constante do Auto de Infração Debcad n.º 51.003.336-9 deve ser mantida.

A decisão judicial reconhece que o artigo 170-A do CTN é aplicável ao caso da autuada, ou seja, somente seria possível efetuar compensações após o trânsito em julgado da ação, o que não ocorreu até hoje tendo em conta a suspensão/sobrestamento do processo por decisão do Tribunal Superior - Repercussão Geral (STF).

Assim, o contribuinte somente poderia valer-se do instituto da compensação de tais valores somente após a conclusão dos mesmos serem indevidos.

Da Multa Isolada

Na dicção do § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991, com alterações pela Lei nº 11.941 de 2009, na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, ele estará sujeito à multa de 150% (vide abaixo):

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).

O legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem mencionar a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

No caso concreto o contribuinte descumpriu a decisão judicial ao proceder compensação sobre valores de contribuições objeto de ação judicial ainda não transitada em julgado, indicando tal conduta em nítida falsidade de declaração ao informar na GFIP crédito na verdade inexistente, resultando na consequente diminuição da contribuição devida.

Vale lembrar os fundamentos do acórdão recorrido sobre o assunto (fls. 224/226):

(...)

Parece-me evidente que no presente caso essa tentativa de aproveitamento de um crédito não passível de compensação foi feita de forma consciente e intencional. Não há como imaginar que o contribuinte não tinha consciência de que os seus supostos créditos eram imprestáveis para fins de compensação, pois o artigo 170-A do Código Tributário Nacional é extremamente claro e objetivo ao dispor que o tributo objeto de contestação judicial não pode ser aproveitado em compensação antes do trânsito em julgado.

Além disso, observo que as próprias decisões judiciais proferidas no processo do contribuinte (Mandado de Segurança nº 2009.33.0139692), tanto na primeira como na segunda instância, determinaram e expressamente a aplicação do artigo 170-A. Veja-e o que constou na parte dispositiva da sentença de primeiro grau proferida pela Juíza Federal Substituta Lílian da Costa Tourinho:

“... reconhecendo-lhes, por conseqüência, o direito de proceder à compensação do quanto recolhido indevidamente com dívidas relativas à mesma contribuição (Lei n. 8.212/91, arts. 11, parágrafo único, 22 e 89), **ressaltando, entretanto, que os eventuais créditos somente poderão ser compensados após o trânsito em julgado da decisão definitiva desta ação, face ao disposto no**

art. 170-A do CTN, obedecida, ainda, a restrição de trinta por cento por competência a que alude o art. 89, §3º, da Lei n. 8.212/91” (Destaquei)

Da mesma forma, constou no item 6 da ementa do Acórdão proferido pela 7ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

6. Compensação após o trânsito em julgado (art 170A/CTN), sob o crivo do Fisco, atendida a legislação vigente à época da compensação, conforme entendimento do STJ (AgRg/REsp n.º 546.128/RJ), apenas com parcelas vencidas e vincendas de contribuições previdenciárias (INSS) devidas pelas impetrantes, pois o parágrafo único do art. 26 da Lei n.º 11.457/2007 afirma inaplicável o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 às contribuições previstas no art. 11, parágrafo único, "a", "b" e "c", da Lei n.º 8.212/91. (Destaquei)

Com feito, o fato de a vedação à compensação antes do trânsito em julgado ter sido consignada expressamente nas decisões proferidas na ação ajuizada pela empresa deixa mais do que evidente que ela agiu dolosamente no procedimento de compensação.

É oportuno destacar que ao informar a compensação por meio da GFIP a empresa deixa de recolher o valor compensado aos cofres públicos e não confessa nenhuma dívida à Previdência Social, impondo assim ao Fisco o ônus de efetuar um procedimento fiscal e lavrar um Auto de Infração para glosar a compensação e exigir o valor devido. Ou seja, a compensação indevida é um procedimento que impõe um considerável ônus ao Fisco, que corre o risco de ver seu direito atingido pela decadência se não tomar as providências cabíveis a tempo.

E no presente caso, a empresa efetuou o referido procedimento – impondo aqueles consideráveis ônus e riscos à Fazenda Pública – com base em um crédito cuja existência era (e até hoje é) incerta e cujo aproveitamento mediante compensação é expressamente vedado pelo Código Tributário Nacional.

Outro ponto que merece ser mencionado é que uma boa parte dos valores que a empresa objetivava compensar não tinham base nem sequer nas decisões constantes do processo judicial. Segundo a planilha de compensação apresentada pela empresa, seus supostos créditos correspondiam a recolhimento relativos a recolhimentos relativos a férias gozadas e adicional de 1/3 de férias, mas a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região declarou a ilegalidade tão somente da contribuição sobre o terço constitucional, e não das contribuições sobre as férias gozadas.

Desta forma, considero inegável que a empresa tinha plena consciência de que aqueles valores não poderiam ser utilizados para compensação naquele momento e de que tal atitude poderia causar considerável prejuízo à Fazenda Pública.

Assim, entendo que resta demonstrado que a empresa realizou compensação indevida, mediante declaração falsa, realizada de forma consciente, deliberada e intencional. Portanto, a aplicação da multa de 150%, no termos do art. 89, § 10, da Lei 8.212/91, mostrou-se acertada.

Quanto à alegação de que essa multa caracterizaria ofensa ao princípio que veda a utilização de tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, da Constituição Federal), cabe esclarecer que a atividade do Auditor-Fiscal é meramente executiva e vinculada ao fiel cumprimento das leis, principalmente quando se trata de lançamento tributário.

Assim, a autoridade fiscal deve observar estritamente os atos normativos vigentes, não lhe cabendo questionar a constitucionalidade dos mesmos. Essa vinculação abrange inclusive os órgãos de julgamento administrativo, conforme disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Portanto, não há que se falar em inconstitucionalidade da multa de 150%, que foi aplicada no presente caso com pleno fundamento na legislação em vigor.

Constitucionalidade e legalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração referente aos primeiros 15 dias de afastamento do funcionário afastado por doença ou acidente, sobre o salário-maternidade, sobre as férias gozadas e sobre o adicional de 1/3 de férias Matérias discutidas em juízo – Renúncia ao contencioso administrativo.

Com relação às alegações expendidas pelo contribuinte com o intuito demonstrar a ilegalidade/inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre essas verbas, cabe esclarecer que se trata de matérias que estão sendo discutidas pelo contribuinte no bojo do Mandado de Segurança nº 2009.33.0139692.

O Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, estabelece que a propositura de ação judicial importa em renúncia ou desistência da instância administrativa:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Portanto, este órgão julgador não deve se manifestar sobre mérito dessas alegações, em face da propositura de ação judicial e da consequente renúncia ao contencioso administrativo.

(...)

Oportuno deixar consignado que no âmbito deste CARF a questão da concomitância é objeto da Súmula CARF nº 1, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

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. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Por esses fundamentos, não merece reparo o acórdão recorrido.

Do Pedido de Conversão do Julgamento em Diligência

Por fim o Recorrente requer a conversão do julgamento em diligência objetivando verificar:

- 1- Se no presente Auto de Infração está sendo cobrada a parcela indevida da Contribuição Previdenciária relativa aos valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado e de 1/3 (um terço) de férias, conforme decisão proferida no Mandados de Segurança informado, bem como na decisão proferida pelo STJ em sede de RECURSO REPETITIVO;
- 2- Se os créditos tomados e cuja compensação restou glosada referem-se aos valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, salário maternidade e férias e adicional de 1/3 (um terço) de férias, valores cuja inclusão na base de cálculo da Contribuição Previdenciária é totalmente controversa à luz do atual posicionamento da jurisprudência.

Pelos motivos expostos anteriormente o pedido se mostra totalmente desnecessário e inoportuno, em virtude da inexistência do trânsito em julgado da ação, o que não ocorreu até hoje tendo em conta a suspensão/ sobrestamento do processo por decisão do Tribunal Superior - Repercussão Geral (STF).

Convém ressaltar que, nos termos da Súmula CARF n.º 163, abaixo reproduzida, o indeferimento fundamentado do pedido de diligência não configura cerceamento de defesa:

Súmula CARF n.º 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME n.º 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias e na parte conhecida em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos