



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10935.724316/2014-15</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2004-000.272 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 22 de agosto de 2025                            |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | FIASUL INDUSTRIA DE FIOS LTDA                   |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/08/2012

MATÉRIA CONSTANTE EM RECURSO VOLUNTÁRIO CONTROVERTIDA NO PODER JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO DA TEMÁTICA CONCOMITANTE. 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. Apenas a matéria diversa poderá ter seguimento.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade julgadora apreciou todas as razões de defesa e se pronunciou observando a legislação tributária e o rito do Decreto nº 70.235.

COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO DISCUTIDO JUDICIALMENTE. NECESSIDADE DE TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo, sendo 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.

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP COM FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO ALEGADO COMO ORIGINÁRIO DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. SÚMULA CARF Nº 206.

A inserção em GFIP de valores compensados, que não correspondem a créditos líquidos e certos, especialmente se os alegados créditos seriam decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, caracteriza a falsidade de declaração GFIP, e conseqüentemente, a ocorrência da multa isolada do §10 do art. 89 da Lei 8.212.

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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer a matéria em concomitância com mandado de segurança relativo à natureza de verbas e rubricas pagas pelo contribuinte, bem como, deixar de apreciar teses de confisco; em rejeitar as preliminares de nulidade e sobrestamento; e no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros – Relator**

*Assinado Digitalmente*

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

## RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 275/363), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 258/269), consubstanciada no Acórdão nº 10-54.754 - 7ª Turma da DRJ/POA, de 23/04/2015, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/08/2012

NULIDADE.

Simples alegações acerca da falta de motivação ou à violação ao direito ao contraditório e à ampla defesa, por si sós, não implicam, necessariamente, a nulidade do lançamento, mormente quando a impugnante não apenas deixar de indicar claramente fatos ou situações específicas e concretas em que isso teria ocorrido, mas também, pelas suas razões de impugnação, demonstra conhecimento quanto aos fatos e as razões que embasaram as peças de autuação, deles defendendo-se em extenso arrazoado.

AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Pública, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, com objeto idêntico àquele sobre o qual verse o processo administrativo, importa a renúncia à instância administrativa. O julgamento administrativo deve se limitar ao exame das matérias distintas daquelas já levadas à apreciação do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/08/2012

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida, e uma vez constatado não ser verdadeira a declaração apresentada pela empresa, é correta a aplicação da multa isolada no

percentual de 150%, calculada com base no valor total das contribuições indevidamente compensadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (Debcad 51.048.393-3 e 51.048.394-1) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 19/24) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 12/11/2014 (e-fl. 3, 11, 138), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

FIASUL INDÚSTRIA DE FIOS LTDA teve lavrados contra si os seguintes Autos de Infração - Als:

a) Al nº DEBCAD 51.048.393-3, no valor de R\$ 410.172,76 (quatrocentos e dez mil, cento e setenta e dois reais e setenta e seis centavos), relativo à glosa de compensações de contribuições previdenciárias, efetuada por meio de informação nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIPs das competências novembro de 2011 a janeiro de 2012 e maio de 2012 a julho de 2012, inclusive gratificação natalina de 2011 (competência 13/2011); e

b) Al nº DEBCAD 51.048.394-1, no valor de R\$ 424.400,91 (quatrocentos e vinte e quatro mil e quatrocentos reais e noventa e um centavos), concernente ao lançamento, nas competências dezembro de 2011, fevereiro de 2012 e junho de 2012 a agosto de 2012, da multa isolada decorrente da inserção, em GFIP, de créditos considerados inexistentes.

Os valores dos autos de infração foram consolidados em 11/11/2014.

No Relatório Fiscal de fls. 19/24, a autoridade lançadora presta informações acerca da ação fiscal desenvolvida junto à empresa, bem assim no tocante à lavratura dos autos de infração referidos.

Reporta-se que a empresa foi intimada para apresentar diversos documentos, a fim de justificar as compensações realizadas, dentre os quais: *“Processos judiciais movidos contra o INSS ou a SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, relacionados a contribuições previdenciárias”* e *“Memória de cálculo de compensações de contribuições previdenciárias efetuadas, justificando a origem dos créditos e apresentando os respectivos elementos de prova”*.

Consta que a empresa enviou diversos documento, conquanto não tenha apresentado nenhuma informação indicando claramente a origem dos créditos, de modo que foi reintimado para *“apresentar por escrito a informação de qual é a origem dos créditos utilizados para compensar contribuições previdenciárias no*

*período de 11/2011 a 07/2012, conforme as informações de compensações que prestou nas GFIP”.*

Em resposta, afirmou que a origem dos créditos utilizados nas compensações são *“créditos decorrentes de pagamentos de contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado, 15 dias que antecedem o auxílio-doença e terço constitucional de férias, com fundamento nas decisões dos processos nº 5002272 78.2011.404.7005, da 1ª Vara Cível de Cascavel e autos nº 5002481/47.2011.404.7005, da 2ª Vara Federal de Cascavel”.*

Consta que a primeira ação indicada é o Mandado de Segurança nº 5002272-78.2011.404.7005, o qual em consulta ainda estava tramitando aguardando julgamento de recursos. A segunda ação é o Mandado de Segurança nº 5002481-47.2011.404.7005, o qual em consulta também se encontrava em andamento, aguardando julgamento de recursos.

Consta que em ambos os processos todas as decisões em primeiro e segundo grau proferidas foram taxativas ao determinar que a compensação deve observar o previsto no art. 170-A do Código Tributário Nacional, de modo que é vedado a compensação antes do trânsito em julgado.

Neste contexto, entendeu-se as compensações como indevidas e, ainda, foi aplicada multa isolada de 150% por falsidade na forma do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, considerando que o contribuinte sabia das restrições impostas pela legislação e que foram citadas textualmente nas sentenças, que lhe impediam de efetuar as compensações antes do trânsito em julgado.

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação (e-fls. 142/188), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

A empresa impugnou tempestivamente as exigências, através do arrazoadado de fls. 142/188. A ciência dos autos de infração ocorreu em 12 de novembro de 2014, enquanto a impugnação foi protocolizada em 11 de dezembro de 2014.

Preliminarmente, aponta a invalidade do auto de infração, porquanto eivado de vício na constituição e justificação do crédito tributário e da multa lançada, o que prejudica a defesa da impugnante.

Afirma que o auto de infração deve ser claro, nítido, autoexplicável, coerente e exato na descrição dos fatos, em seus fundamentos legais, e, especialmente, deve estar devidamente embasado em provas – o que não teria ocorrido no caso.

*“Meros indícios não são suficientes para embasar a referida autuação, como pretende a Autoridade Administrativa no presente caso, muito menos, se estabelecer os valores referidos a utilização dos créditos glosados, em que, sem sequer, apurou-se os valores cuja suspensão de recolhimento está amparada pela decisão judicial.”*

Refere, neste passo, as disposições contidas no artigo 59, inciso II, e no artigo 10, inciso III, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Conclui que a descrição superficial dos fatos imputados à empresa, *“conforme consta do auto de infração ora vergastado”*, impossibilita que esta exerça de maneira cabal seu direito de defesa, devendo, em consequência, ser anulada referida peça fiscal.

Ainda em preliminar, aponta a nulidade do auto de infração por violação da motivação dos atos administrativos, contraditório e da ampla defesa.

Afirma que são elementos indissociáveis do ato administrativo o conteúdo e a forma. Portanto, o simples ato de indicar e transcrever dispositivos legais, como ocorreu no presente caso, não pode ser confundido com fundamentação, sob pena de subversão completa da Ordem Constitucional vigente.

*“Deve ser anulada a presente autuação, pois o modo superficial como a questão foi tratada tanto no auto de infração, torna impossível para a Recorrente compreender ou saber do que são constituídas as imputações que pesam sobre si.”*

Aponta, acerca da motivação, o disposto no artigo 2º, *“caput”*, da Lei nº 9.784/99. Transcreve, ainda, os incisos VII e VIII do parágrafo único desse mesmo dispositivo legal, bem assim – *“por pedagógico”* – o artigo 50 e seu § 1º da Lei nº 9.784/99.

*“Andou bem, portanto, o Legislador ao determinar que a decisão [sic] deve ser obrigatoriamente explícita, clara e congruente, pois o contrário, significa que o administrado não poderá reunir condições de exercer a sua ampla defesa.”*

Conclui que o auto de infração não pode prosperar, tendo em vista sua nítida carência de fundamentação, impondo-se a sua anulação.

No mérito, afirma, inicialmente, que os créditos tomados nos períodos autuados são absolutamente legais, tendo em vista a manifesta existência de pagamentos efetuados a maior, a título de contribuição previdenciária, incidente sobre valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do *“funcionário”* doente ou acidentado, antes da eventual obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente; terço constitucional de férias; aviso prévio indenizado, e correspondente parcela do 13º salário.

*“Neste sentido, a Colenda 1ª Seção do E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial 1.230.957-RS – eleito como Recurso Representativo da Controvérsia, sob a sistemática do artigo 543-C do Código de*

*Processo Civil (CPC) –, consolidou o entendimento quanto à não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de (i) 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes ou acidentados, (ii)  $\frac{1}{3}$  (terço) de férias gozadas e (iii) aviso prévio indenizado.”*

Destaca que, em relação ao aviso prévio indenizado, a publicação de acórdão do Supremo Tribunal Federal – STF negando seguimento de recurso extraordinário da União, em razão da matéria ser infraconstitucional. (STF – Pleno – *Repercussão Geral no RE com Agravo nº 745.901/PR. Data do julgamento: 04 de setembro de 2014. Data da publicação/Fonte: DJe de 18 de setembro de 2014*).

Desta forma, em relação ao aviso prévio indenizado, a decisão do STJ no REsp. nº 1.230.957 pacificou o entendimento de que não incide a contribuição previdenciária sobre esta rubrica.

Destaca, ainda, o disposto no artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 12 de fevereiro de 2014, diante do que, em se tratando de decisão dos Tribunais Superiores, no rito de repercussão geral (543-B do CPC) e de recurso repetitivo (543-C do CPC), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN poderá determinar a dispensa de contestar e recorrer quanto ao tema.

Aduz que, em razão das decisões do STJ e STF, quanto ao aviso prévio indenizado, a PGFN recentemente emitiu a NOTA/PGFN/CASTF nº 1.153/2014, que assim dispõe em seu item 14:

14. A partir dessas orientações, e nessa mesma perspectiva, sugere-se ademais a inclusão do tema incidência de contribuição previdenciária sobre a verba recebida por empregado a título de aviso prévio indenizado na lista de dispensa de contestar/recorrer da PGFN.

*“Assim, em relação ao aviso prévio indenizado, o entendimento está pacificado e já há orientação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para não contestar ou recorrer, bem como, aplicar autuações.”*

Quanto à não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento dos “funcionários” doentes ou acidentados, o STF também afastou a repercussão geral sobre o tema, tendo em vista que a matéria é de cunho infraconstitucional. (RE 611.505 RG, Relator Ministro Ayres Britto; Relator para o acórdão: Ministro Ricardo Lewandowski. Julgado em 30 de setembro de 2011. Data de publicação: 28 de outubro de 2014).

*“Assim, a não incidência de contribuição previdenciária sobre os 15 dias que antecedem o auxílio-doença é tema pacificado nos Tribunais pátrios.”*

*“Da mesma forma, além do já decidido pelo STJ em recurso repetitivo, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou no sentido de que não incide a contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias” (STF – AI-AgR 603.537 DF, Relator Ministro Eros Grau. Data de julgamento: 27 de fevereiro de 2007. Segunda Turma. Data de publicação: 30 de março de 2007).*

Conclui que a exclusão dessas rubricas da base de cálculo das contribuições previdenciárias e a compensação dos valores pagos indevidamente estão respaldadas no entendimento já pacificado dos Tribunais Superiores.

Aduz que não há que se falar em desrespeito a decisão judicial, haja vista que a compensação, na forma da lei, não exige outorga judicial. Antes, a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que dispõe sobre o procedimento de compensação dos tributos federais, é clara em seu artigo 66 quanto a essa possibilidade.

Ademais, inexistente na Lei nº 8.383/91 qualquer exigência de prévia autorização da RFB para a realização da compensação.

Ainda: o STJ assentou, em sede de embargos de divergência, que, na hipótese de tributos lançados por homologação, o contribuinte pode realizar a compensação independente de qualquer procedimento administrativo preparatório. *“Tal compensação realizada pelo contribuinte estará, naturalmente, apenas sujeita à posterior homologação pelo Fisco.”*

*“Além disso, o STJ possui firme entendimento, no sentido da desnecessidade de ação judicial prévia, em cujo bojo o contribuinte pleiteie compensação nos termos do artigo 66 da Lei n.º 8.383/91”.* Refere, nesse sentido, o decidido pelo STJ, 2ª Turma, no julgamento do REsp nº 166.399/AL, Relator Ministro Adhemar Maciel, DJ de 16 de novembro 1998.

Trata-se, portanto, de compensação perfeitamente autorizada pelo ordenamento jurídico, efetivada por meio de expedientes contábeis próprios.

Afirma que também não houve violação ao artigo 170-A do Código Tributário Nacional – CTN, *“uma vez que esta é uma regra que o Legislador dirigiu ao Poder Judiciário e não ao contribuinte, além do fato de que a não incidência dessas contribuições foi decidida em Mandado de Segurança, o que, em razão da sua natureza mandamental, facultou a Recorrente a tomada do seu crédito indevidamente recolhido em favor da Recorrida.”*

*“O Juiz, ante a imposição do artigo 170-A do CTN, está impedido de autorizar a compensação antes do trânsito em julgado, mas o dispositivo não proíbe que o contribuinte faça seu regular pedido de compensação.”*

Delineia, em extenso arrazoado, o alcance da contribuição previdenciária propriamente dita, ora impugnada, para, ao depois, examinar a exigência dessa exação no tocante às importâncias pagas a título de aviso prévio indenizado e respectiva parcela do 13º salário proporcional. Trata, ainda, da indevida exigência da contribuição previdenciária sobre os valores que não configuram contraprestação de serviço prestado, quais sejam aqueles pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do *“funcionário”* doente ou acidentado, e a título de terço constitucional de férias.

Reitera a legalidade da compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, que faculta ao contribuinte a possibilidade de utilizar os créditos com a Fazenda Pública, decorrentes de tributos pagos a maior ou indevidamente, para compensá-los com débitos vincendos, independentemente de autorização da Administração Pública ou de sentença transitada em julgado.

*“Nesta hipótese, os valores a compensar são apurados e registrados pelo próprio contribuinte, em seus livros contábeis e fiscais, e a compensação efetiva-se independentemente de prévia autorização do ente tributário, cuja participação na operação, cinge-se a posterior revisão dos atos praticados pelo contribuinte, sua possível homologação, ou ao lançamento por discordância parcial ou total com a compensação realizada.”*

Aduz que a Lei nº 8.383/91, em seu artigo 66, trata de uma modalidade de compensação passível de ser realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, sujeita a posterior fiscalização. Já o artigo 170 do CTN – e seu apêndice, o artigo 170-A – cuidam de outra modalidade de compensação, realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, e que extingue o crédito tributário (já constituído, portanto), nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN.

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

Aborda, por derradeiro, a inaplicabilidade da multa de 150%.

Afirma que, conforme já exposto, não houve qualquer falsidade de declaração por parte da impugnante, o que impede a exigência da multa em questão.

*“Mais do que isso, conforme se expôs no tópico anterior, as compensações realizadas pela Impugnante são inteiramente legais, motivo pelo qual não há que se falar em falsidade de declaração e, conseqüentemente, a exigência da multa de 150%.”*

Assim, ainda que não se acolha a presente impugnação para anulação do auto de infração em tela, seja afastada a multa de 150%, nos termos supracitados.

Ao final, requer seja declarada a nulidade do auto de infração ante a falta de motivação administrativa; no mérito seja anulado o auto de infração nos termos da fundamentação exposta. Por fim, na hipótese de não serem admitidos os argumentos supramencionados, requer seja excluída a multa de 150%, em razão da sua flagrante inaplicabilidade.

Anexa os documentos de fls. 189/253.

### Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Sobremais, assentou não conhecer os assuntos em concomitância, já tratados em processos judiciais, uma vez que a contribuinte: *“impetrou os Mandados de Segurança nº 5002272-78.2011.404.7005 e 5002481-47.2011.404.7005 – os quais, no entendimento da empresa, teriam originado os créditos utilizados nas compensações, decorrentes de pagamentos de contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado, os quinze dias que antecedem o auxílio-doença e o terço constitucional de férias. Tal fato, por si só, importa renúncia ao contencioso administrativo”* (e-fl. 266).

Constou que no Mandado de Segurança nº 5002272-78.2011.404.7005 o contribuinte pretendeu a inexigibilidade do crédito tributário referente à contribuição social previdenciária sobre as verbas pagas pelo empregador durante os 15 (quinze) primeiros dias nas hipóteses de afastamento do empregado por acidente ou doença, bem como a título de salário-maternidade, férias gozadas e respectivo adicional constitucional de um terço.

Adicionalmente, no Mandado de Segurança nº 5002481-47.2011.404.7005 pretendeu a inexigibilidade do crédito tributário referente à contribuição social previdenciária sobre os valores pagos a título de adicional de horas-extras, adicional noturno, adicionais de insalubridade, periculosidade e de transferência, além do aviso prévio indenizado e respectiva parcela de décimo-terceiro.

### Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de anular ou cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar.

Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

**VOTO**

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

**Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 10/06/2015, e-fl. 272, protocolo recursal em 29/06/2015, e-fl. 275, e despacho de encaminhamento, e-fl. 365), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

Primeiramente, importante consignar que a interposição do recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional – CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecurável.

Constato, outrossim, o atendimento da regularidade formal, havendo impugnação em relação ao conteúdo decisório, bem como existe formulação do pedido de reforma da decisão vergastada e encontrando-se adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente constituído, de toda sorte, registre-se que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Entretanto, quanto aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, inerentes ao direito de recorrer, observo que o recurso é cabível, verifico o interesse recursal com a observância de sucumbência do recorrente e adequação no manejo recursal, constato que a recorrente detém legitimidade, mas reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer para determinada matéria veiculada no recurso quanto há temas em concomitância ou quando há temas em que se pretende debate de confisco com viés de inconstitucionalidade da legislação tributária que prevê multa de ofício, inclusive e especialmente a multa isolada por falsidade na declaração na forma do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212.

À análise por capítulos.

**- Concomitância com ação judicial**

Consta nos autos prova de que o recorrente judicializou a incidência, ou não, de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de aviso prévio indenizado, quinze dias que antecedem o auxílio-doença ou acidente, salário-maternidade, férias gozadas e respectivo adicional constitucional de um terço constitucional de férias ( $\frac{1}{3}$ ), conforme consta no Mandado de Segurança nº 5002272-78.2011.404.7005, adicionalmente judicializou a incidência, ou não, de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de adicional de horas-extras, adicional noturno, adicionais de insalubridade, periculosidade e de transferência, além do aviso prévio

indenizado e respectiva parcela de décimo-terceiro, consoante Mandado de Segurança nº 5002481-47.2011.404.7005.

Dito isto, tem-se, então, identidade de objetos para este particular debate que se pretende também desenvolver no recurso voluntário quanto a natureza das referidas verbas, havendo concomitância na esfera judicial e administrativa.

Não é demais destacar o disposto no art. 87 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que, dentre outras temáticas, regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, e de outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consolidando normas do Processo Administrativo Fiscal, regulado no Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

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).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Como se vê, a regra está encartada no parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830, de 1981, que deixa evidenciado o fato da propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial, discutindo o crédito tributário da esfera administrativa, importa em renúncia, tácita, ao direito de recorrer no contencioso administrativo fiscal e desistência, tácita, do recurso já interposto.

De igual modo, tem-se o art. 126, § 3º, da Lei nº 8.213, de 1991, nestes termos: "*A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.*"

No mesmo sentido, também, o art. 133, § 2º, do anexo único, do RICARF, e a Súmula CARF (vinculante) nº 1 dispõem, respectivamente, *verbo ad verbum*:

Art. 133, § 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

**Súmula CARF nº 01:** Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

De mais a mais, mister apresentar a conclusão do Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) nº 7, de 2014, que trata da concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial com o mesmo objeto, *ipsis litteris*:

#### Conclusão

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

- a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;
- b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;
- c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de pena de perdimento e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;
- d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;
- e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;
- f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);
- g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se

encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;

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

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

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

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

(...).

Logo, resta evidente que a invocação do Poder Judiciário para a apreciação judicial-jurisdicional de matéria tributária controvertida no que toca a natureza de contribuições sobre verbas pagas ceifa a competência deste Egrégio Conselho para a solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários deliberada por este Colendo tribunal administrativo.

Sendo assim, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria em concomitância com ação Judicial (Súmula CARF nº 1) relativa à natureza de contribuições sobre verbas pagas a títulos já discutidos no Poder Judiciário pelo contribuinte.

**- Teses de confisco e utilização de proporcionalidade e razoabilidade na multa de ofício ou multa isolada aplicada com base na legislação tributária**

Pretende o recorrente, por outras palavras, o reconhecimento de inconstitucionalidades acerca da multa de ofício ou da multa isolada aplicada. Ela seria confiscatória, não estaria sendo respeitado os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Tese de confisco é sustentada e desenvolvida na peça recursal, juntamente com argumentos sobre desproporcionalidade e necessidade de redução da multa.

Muito bem. É assente neste Egrégio Conselho não ser possível adentrar no controle de constitucionalidade das leis, pois somente é outorgada a competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para

observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

O assunto é sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, 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.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (*fundamentos de fato e de direito*) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei no sentido de deixar de aplicar a legislação tributária por teses de confisco, por exemplo, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade. Pontuo que os efeitos do não conhecimento envolvem o rol a seguir: inconstitucionalidades acerca de abusividade da multa aplicada, com tese de confisco e desproporcionalidade acerca da multa, com invocação de princípios de proporcionalidade e razoabilidade.

Por conseguinte, de forma resumida, conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar a inconstitucionalidade ou confisco da multa aplicada.

**Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito****- Preliminar de nulidade do auto de infração e do acórdão da DRJ**

Observo que a recorrente requereu seja reconhecida a nulidade do auto de infração, bem como da decisão da DRJ.

O auto de infração seria nulo, vez que eivado de vício na constituição e justificação do crédito tributário e da multa lançada, o que prejudicaria a própria defesa. Sustenta que meros indícios não são suficientes para embasar a autuação, muito menos estabelecer os valores dos créditos glosados, em que, sem sequer, apurou-se os valores cuja suspensão de recolhimento está amparada por decisão judicial. A descrição superficial ocasiona a nulidade.

Também haveria nulidade por violação da motivação, violando-se, outrossim, contraditório e ampla defesa, inclusive pela decisão de primeira instância, haja vista que não teria enfrentado matérias prejudiciais da manutenção do crédito tributário nos termos em que lançado.

Sustenta que o simples ato de indicar e transcrever dispositivos legais, como teria ocorrido no caso, não poderia se confundir com fundamentação. Diz que o lançamento e a decisão da DRJ são incompreensíveis, havendo carência de fundamentação.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, uma vez que, a despeito dos argumentos meramente retóricos, não há qualquer específica alegação quanto a uma eventual e concreta nulidade, seja no auto de infração ou na decisão recorrida. Não há qualquer elemento de suficiência probatória para o que é aduzido. Aliás, ambos os atos são fartamente fundamentados, bastante a leitura deles por si só (conferir em particular o relatório fiscal no e-fls. 19/24; e a decisão recorrida em sua íntegra, e-fls. 258/269).

Em verdade, o que se observa no lançamento é um ato motivado, que foi lavrado por autoridade competente em ato privativo e vinculado que exigia o lançar, de acordo com os procedimentos normativos da espécie e legislação tributária.

O Relatório Fiscal (e-fls. 19/24) é detalhado e traz todas as nuances que motivam e justificam o lançamento (*a leitura do documento por si só afasta a alegada nulidade*). Ademais, no introito deste voto há a apresentação do relatório com todo o reporte da discussão posta, que demonstram um ato motivado e a pretensão de discutir o seu acerto, o que leva ao mérito.

As peças instrutórias dos autos de infração também são minudentes. O procedimento, cuja lide foi instaurada pela impugnação (*impugnatória no e-fls. 142/188*), foi instruído conforme preceitos normativos e prática reiterativa tributária corrente (conferir e-fls. 2/140), observou-se as normas do Decreto nº 70.235, que trata de exigência fiscal em âmbito de tributação federal. Aliás, a impugnação bem descreve o conhecimento dos fatos imputados e verificados na ação fiscal para impugná-los, o que leva o debate ao mérito.

Não resta sequer apontado um específico argumento sustentado em base de suficiência probatória, sendo as alegações mero sofisma e pura retórica genérica.

Nos autos o que se vê é uma identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação. A motivação está presente, podendo-se verificar, no mérito, se é acertada.

Ora, o seguinte trecho do relatório fiscal bem atesta o entendimento fiscal e a motivação do lançamento de ofício:

2.1 Durante a fase preparatória da ação fiscal, verificou-se que a empresa realizou compensações de contribuições previdenciárias, informando-as nas GFIP (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), no período de 11/2011 a 07/2012.

2.2 Para verificar a regularidade das compensações efetuadas, a fiscalizada foi intimada, ainda no termo inicial, a apresentar diversos documentos, dentre os quais destaco:

*“- Processos judiciais movidos contra o INSS ou a SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, relacionados a contribuições previdenciárias;”*

*“Memória de cálculo de compensações de contribuições previdenciárias efetuadas, justificando a origem dos créditos e apresentando os respectivos elementos de prova.”*

2.3 Em resposta a empresa enviou diversos documentos, tais como cópias de GFIP, cópias de documentos pessoais dos responsáveis, cópias de planilhas de compensações e de partes de processos judiciais onde questiona a incidência de contribuições previdenciárias sobre diversas verbas. Apresentou também duas planilhas onde indica os valores da origem dos créditos, sendo que cada planilha refere-se a um dos processos judiciais indicados.

2.4 Como não apresentou por escrito nenhuma informação indicando claramente a origem dos créditos, foi através do Termo de Intimação Fiscal nº 001 recebido pela empresa em 03/11/2014, novamente intimada a *“apresentar por escrito a informação de qual é a origem dos créditos utilizados para compensar contribuições previdenciárias no período de 11/2011 a 07/2012, conforme as informações de compensações que prestou nas GFIP – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.”*

2.5 Em resposta, confirmou que a origem dos créditos utilizados nas compensações são *“créditos decorrentes de pagamentos de contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado, 15 dias que antecedem o auxílio-doença e terço constitucional de férias, com fundamento nas decisões dos processos nº 5002272 78.2011.404.7005, da 1ª Vara Cível de Cascavel e autos nº 5002481/47.2011.404.7005, da 2ª Vara Federal de Cascavel.”*

2.6 A primeira ação indicada pela empresa é o Mandado de Segurança nº 5002272-78.2011.404.7005/PR. Para verificar a origem do crédito, a fiscalização efetuou consulta pela internet aos dados do citado processo judicial onde verificou que o mesmo ainda encontra-se tramitando, aguardando julgamento de recursos.

2.7 Em breve análise, observou-se que a ação contesta a incidência de contribuição previdenciária sobre a adicional de  $\frac{1}{3}$  (um terço) de férias gozadas, auxílio-doença nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento e sobre o salário maternidade.

2.8 Observou-se que a justiça indeferiu a tutela antecipada, mas no julgamento do processo em primeira instância reconheceu a inexigibilidade do  $\frac{1}{3}$  de férias e dos 15 dias do auxílio-doença, entretanto manteve a incidência da contribuição sobre o salário maternidade. O Tribunal manteve o mesmo entendimento. Foram apresentados novos recursos e o processo ainda encontra-se em andamento, não tendo o trânsito em julgado definido.

2.9 A segunda é o Mandado de Segurança nº 5002481-47.2011.404.7005/PR. Em consulta aos dados do processo verificou-se que o mesmo também encontra-se em andamento, aguardando julgamento de recursos.

2.10 Em breve análise, observou-se que a ação proposta contesta a incidência de contribuição previdenciária sobre diversas verbas trabalhistas. Entretanto a justiça reconheceu a não incidência de contribuição apenas sobre o aviso prévio indenizado e o respectivo décimo terceiro salário sobre este aviso prévio. O Tribunal manteve o mesmo entendimento. Foram apresentados novos recursos e o processo ainda encontra-se em andamento, não tendo o trânsito em julgado definido.

2.11 Importante destacar que em ambos os processos (cópias anexas), todas as decisões em primeiro e segundo grau proferidas foram taxativas ao determinar que a compensação deve observar o previsto no art. 170 A do Código Tributário Nacional - Lei 5.172/66. (...)

(...)

2.13 Ora, conforme se observa, as ações ainda não transitaram em julgado, estando pendentes de decisões definitivas e portanto o contribuinte não possuía o suposto crédito passível de compensação. Destacamos novamente que este fato era de pleno conhecimento do contribuinte, eis que em todas as sentenças judiciais essa informação está bem clara. Resumindo, na data em que foram efetuadas através das GFIP, não havia créditos passíveis de compensação.

2.14 Após todas estas constatações, a Auditoria-Fiscal não poderia deixar de considerar as compensações nas contribuições previdenciárias declaradas pela fiscalizada em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP no conceito de compensação indevida previsto nos §9º e § 10º do art. 89 da Lei nº 8.212/911, considerando ainda que as declarações efetuadas em GFIP são falsas: (...)

(...)

2.15 Ao considerar que as compensações são indevidas, a fiscalização apurou as contribuições devidas, pela glosa das compensações, e está promovendo o lançamento das mesmas no presente Auto de Infração.

2.16 Segue em anexo planilha que identifica as últimas GFIPs válidas apresentadas espontaneamente antes do início do procedimento fiscal. Segue também planilha que identifica mensalmente os valores das compensações indevidas que foram declaradas pela empresa, os fatos geradores das contribuições declaradas e o valor da contribuição devida conforme a declaração.

2.17 Os dispositivos legais e regulamentares que amparam o crédito tributário identificados por assunto, inclusive dos juros e das multas, encontram-se relacionados no “anexo” “Fundamentos Legais do Débito – FLD”.

(...)

2.19 Além da multa de mora acima descrita, aplica-se em conformidade com o §10º, art. 89 da Lei nº 8.212/91, acima transcrito, a multa isolada, pela compensação indevida com falsidade de declaração, no valor de 150% (cem e cinquenta por cento) do débito indevidamente compensado, que corresponde ao previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro: (...)

(...)

2.20 Conforme explicado no decorrer do item “II A.” do presente relatório, o contribuinte sabia das restrições impostas pela legislação e que foram citadas textualmente nas sentenças, que lhe impediam de efetuar as compensações neste momento. Mesmo assim, optou por efetuar as informações em GFIP, prestando informação falsa, pois informou créditos que sabidamente não podiam ser utilizados para compensação na situação em que se encontravam.

2.21 Segue em anexo planilha que identifica a aplicação da referida multa isolada, que discrimina por competência e código da GFIP, o valor indevidamente compensado e o valor da multa isolada. Entretanto, em relação à competência da multa isolada a Auditoria-Fiscal esclarece que é aquela da data de entrega da declaração (GFIP) e não a competência a que se refere à declaração prestada.

Vê-se que o ato é motivado, ademais a motivação e composição dos valores de cada lançamento (base de cálculo, alíquotas aplicadas, valor devido, deduções, recolhimentos efetuados, acréscimos legais etc.), bem como os fundamentos legais por rubrica encontram-se detalhados nos relatórios anexados a cada Auto de Infração de Obrigação Principal e deles se extraem:

- i) DISCRIMINATIVO DO DÉBITO (DD), este relatório lista em suas páginas iniciais, todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente. Na sequência discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas, as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado;
- ii) RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS (RL), que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental;
- iii) RELATÓRIO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS (RDA) e RELATÓRIO DE APROPRIAÇÃO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS (RADA), que demonstram os valores recolhidos ou previamente confessados pela empresa ou ainda valores que tenham sido objeto de autuações anteriores e como tais valores foram deduzidos das contribuições apuradas.
- iv) FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO (FLD), que informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores;
- v) RELATÓRIO DE VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito

passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e período correspondente;

vi) RELATÓRIO FISCAL, que detalha todo o procedimento e aclara e esclarece a motivação, o qual foi conhecida do recorrente e impugnada.

Logo, não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável, atendendo o art. 142, caput e parágrafo único, do CTN. Afinal, a atividade da autoridade administrativa é privativa e, por isso, compete-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei tributária.

Outrossim, não há nulidade da decisão de primeira instância que apreciou a lide em todos os seus termos e motivou a decisão, observando, ainda, o Decreto nº 70.235, podendo-se discutir no mérito do recurso voluntário se foi acertada, ou não, a decisão do juízo primevo. Afinal, não há que se falar em nulidade quando a autoridade julgadora apreciou todas as razões de defesa e se pronunciou observando a legislação tributária e o rito do Decreto nº 70.235.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

#### **- Preliminar de suspensão do processo ou de seu sobrestamento**

Observo que o recorrente requereu seja suspenso ou sobrestado o processo, uma vez que a multa é confiscatória e há repercussão geral tratando sobre multa isolada desproporcional, bem como considerando que várias rubricas debatidas já contam com consolidação jurisprudencial afastando o caráter salarial ou remuneratório não sendo entendidas como base de cálculo de contribuições sociais previdenciárias. Alega que há repercussão da matéria e que houve omissão em não fazer este reconhecimento. Pondera que o RICARF lhe albergaria o direito ao sobrestamento.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, uma vez que, a despeito dos argumentos, não seria caso de suspensão do processo ou de sobrestamento.

Em relação a alegação de repercussão geral para o tema da multa isolada, é importante dizer que a multa isolada aplicada do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212 não conta com repercussão geral que trate de sua eventual inconstitucionalidade, ademais, em *obiter dictum*, na ADI 4905 (Tema 736/STF) foi entendida como constitucional em passagem de voto de Sua Excelência Ministra Rosa Weber. Adicionalmente, não há nenhum ordem judicial de sobrestamento de processos em geral como estes autos e o RICARF não prevê, por regra, sobrestamentos e as hipóteses que cabe previsão não se enquadram no contexto destes autos.

Noutro norte, para além da questão da multa isolada, independentemente da discussão acerca da natureza de dadas rubricas que quer trazer ao debate o recorrente se são ou não tributáveis, a principal motivação do lançamento foi a não comprovação do vindicado direito creditório por ausência de liquidez e certeza, haja vista que tratadas em processo não transitado em julgado.

Essa não comprovação do direito creditório, na visão fiscal, não necessariamente tem relação com a natureza da rubrica vindicada como direito creditório ou com a rubrica que era confessada e foi quitada sob condição resolutória de ulterior homologação por compensação.

A fiscalização questiona especialmente a demonstração individualizada da composição dos créditos pelo contribuinte e, em primeira medida, a liquidez e certeza do direito creditório ainda controvertido, como não havia processo judicial com trânsito em julgado.

Como visto no capítulo anterior, a motivação do lançamento é a não demonstração dos créditos seja por ausência de trânsito em julgado, seja por não demonstração individualizada, e não necessariamente a controvérsia com a natureza das rubricas, a despeito da fiscalização não concordar, em tese, com algumas rubricas sendo entendidas como não remuneratórias.

Deste modo, rejeito a preliminar de suspensão ou de sobrestamento do processo.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

#### - Da glosa de compensação (AI Debcad 51.048.393-3)

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia deste capítulo é relativa ao lançamento de ofício decorrendo de glosa de compensação em GFIP que ocorreram por ausência de trânsito em julgado de processos judiciais.

O contribuinte vindica direito creditório a partir de recolhimentos de contribuições previdenciárias e cita verbas que entende não comporem base de cálculo de contribuições.

Os créditos em si, relativo à discussão da natureza das verbas mencionadas, por serem objeto de debate judicial, não serão objeto de deliberação neste voto, conforme capítulo de conhecimento.

Neste momento, deve-se debater exclusivamente se o contribuinte já poderia proceder com a compensação sem ter ocorrido o trânsito em julgado, aliás este é o motivo determinante pelo qual ocorreu a glosa e foi lavrado o lançamento.

Muito bem. Não assiste razão ao recorrente, haja vista que o trânsito em julgado é condição necessária ao aproveitamento de qualquer vindicado crédito. Ainda que tenha sentença favorável, se não transitar em julgado, não se pode aproveitar quaisquer créditos.

Indiretamente, a Súmula CARF nº 206 já assenta e torna pacífico o posicionamento administrativo, uma vez que o referido enunciado entende correta a aplicação de multa isolada quando se compensa antes do trânsito em julgado, como nos autos. De qualquer sorte, nestes autos não se tem debate de multa isolada. O comentário é meramente por argumentar neste momento. A aplicação da súmula é exclusivamente para a multa isolada.

O lançamento de ofício ocorreu em razão de glosa de compensação e o principal motivo foi a não ocorrência de trânsito em julgado da decisão judicial.

Aliás, só havia autorização judicial para compensar após o trânsito em julgado e o contribuinte, ainda assim, insistiu com o procedimento compensatório de forma inadvertida.

Demais disto, importante dizer que a Administração Tributária não descumpriu qualquer comando de recursos repetitivos do STJ, uma vez que o motivo da glosa foi a utilização de créditos discutidos em ação judicial sem trânsito em julgado, tampouco descumpriu qualquer entendimento de repercussão geral.

Antes de se averiguar qual a origem do crédito em si mesmo, observou-se que os créditos vindicados foram postulados em mandado de segurança em juízo e que antes do trânsito em julgado se efetivou a compensação, a qual estava vedada antes da decisão se tornar definitiva, até mesmo por conta do dispositivo da própria decisão e normatividade do art. 170-A do CTN.

É, por isso, por conta do óbice procedimental, com previsão em lei (CTN, art. 170-A) ou com previsão nas disposições da decisão judicial no sentido de só compensar após o trânsito em julgado, que sequer se chegou a analisar a origem dos vindicados créditos.

Com isso, se afasta a tese recursal de violação dos repetitivos do STJ e não é caso de tratar em contencioso administrativo fiscal sobre a natureza do vindicado direito creditório em tais condições, pois há óbice antecedente que impede processar e homologar a compensação com créditos discutidos no Poder Judiciário sem trânsito em julgado, sobremais a natureza jurídica será deliberada em definitivo pelo Poder Judiciário.

Outro ponto importante a observar é que nas operações de compensação o sujeito passivo confessa débitos e declara seus vindicados créditos. No caso, o lançamento não acatou a compensação porque glosou os alegados créditos em razão do óbice intransponível de se relacionarem com discussão judicial sem trânsito em julgado. Quanto as partes confessadas (os débitos declarados), e que acabam sendo exigidas no lançamento, constituídas, inclusive, para prevenir decadência, eles são dívidas de contribuições correntes (presentes) reconhecidas pelo contribuinte. Logo, não se confundem com os vindicados créditos (fatos passados), adicionalmente é controvertido o contribuinte confessá-los como débito e pretender por eventualidade discutir que o débito confessado também eventualmente não seria base de cálculo de contribuições.

Vale dizer, em regra, o contencioso presente é para tratar sobre a glosa (exclusão, não reconhecimento) do autodeclarado direito creditório em GFIP que o contribuinte diz possuir como sendo líquido e certo.

A consequência da glosa (exclusão, não reconhecimento) do autodeclarado direito creditório em GFIP que o contribuinte diz possuir é a exigência dos débitos confessados, os quais seriam quitados pela compensação em GFIP autodeclarada com o uso do vindicado direito creditório que se declarou ser titular em razão de certeza e liquidez.

No caso dos autos, o contribuinte nem comprova o direito creditório que vindica e, para além disso, em relação aos débitos que confessou, sobre eles não traz nada de concreto e, repita-se, já os tinha confessado.

Fato é que o recorrente não demonstra com exatidão e documentalmente o direito creditório que vindica, muito menos com liquidez e certeza necessários. Há deficiência na comprovação da própria origem dos créditos e na lógica com a qual efetivou a compensação. A composição do próprio saldo que se diz credor precisa ser demonstrada de forma consistente e não exclusivamente retórica. No caso, tem-se, ainda, especialmente, a ausência do trânsito em julgado.

Em pedido de compensação é dever do contribuinte demonstrar, pormenorizadamente, a origem do crédito pleiteado. A prova da origem dos créditos compete sempre ao contribuinte, em casos de créditos vindicados. Exige-se elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais; há exigência de dialeticidade entre os meios probatórios e os elementos dos autos, com concretude e substância e confronto comparativo, competindo ao recorrente bem demonstrar por meio de escrita fiscal e contábil e da análise comparativa com as provas dos autos toda a concatenação dos créditos que diz estarem constituídos em seu favor com certeza e liquidez.

São necessários o detalhamento, a articulação, o esclarecimento e a devida fundamentação e demonstração da composição. A demonstração analítica integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Além disso, não se apresenta eventual diligência ou perícia, por si só, em primeira instância ou em fase recursal no CARF, como meio para substituir o dever probatório da parte, daí a 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)”*.

Se o recorrente não faz a demonstração mínima de suficiência probatória dos alegados créditos, não lhe assiste razão e não é obrigação determinar perícia ou diligência, se o julgador já pode decidir a matéria exclusivamente de direito com a prova dos autos.

No caso concreto, não há demonstração de efetivo direito creditório no caderno processual que se apresenta instruído a tempo e modo, com os ônus processuais da distribuição do dever probatório e sob o crivo da preclusão consumativa e temporal.

É circunstância de todos conhecida que a compensação não se homologa quando não atendidas as condições estabelecidas na legislação tributário-previdenciária e no CTN.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (*montante a restituir, que serve ao encontro de contas para compensar*) seja líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer o reconhecimento do direito creditório e, por consequência, não ocorre a compensação com quitação do débito confessado em GFIP.

O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Ao se alegar a existência de certeza e liquidez, deve ser disponibilizado todo o raciocínio que gerou o direito creditório; e, também, o percurso até atingir o montante vindicado, para reconstrução dos fatos contábeis necessários à evidência da suficiência do crédito; e em caso de processo judicial se impõe o trânsito em julgado. A demonstração criteriosa do suposto direito a crédito é uma exigência para se confirmar o indébito e homologar o que tenha sido compensado. Todavia, não demonstrado pelo contribuinte a certeza e a liquidez resta correto o procedimento da autoridade fiscal em negar o reconhecimento do crédito.

Em matéria de compensação de contribuições sociais, há de ser observado o disposto no art. 89, da Lei nº 8.212, que, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, vigente para o período envolvido no presente litígio, expressamente, prevê: somente serão restituídas ou compensadas contribuições sociais, tratadas na citada lei de custeio, *"nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil"*.

Em nenhum momento ficou comprovado no feito tratar-se de direito creditório oriundo de pagamentos/recolhimentos indevidos de contribuições sociais. Logo, não há amparo legal à compensação entabulada pela empresa. Os comandos elencados pela defesa não lhe socorrem.

Lado outro, em relação aos débitos confessados, que não foram compensados em razão da glosa do direito creditório não reconhecido, tem-se que lembrar e destacar que, em medida particular e voluntária, na GFIP, o contribuinte confessa os valores como sendo devidos.

O contribuinte, também, pretende cancelar o lançamento, sob o argumento de que a compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383 autoriza o procedimento que ele executou, sendo uma faculdade legal a si concedida por lei e não se confundiria com o procedimento do art. 170 ou art. 170-A do CTN, somente este sendo executado pela Administração Tributária, quando o contribuinte solicita, limitando-se o sujeito passivo ao impulso oficial, mas sendo aqui ato exclusivo da Administração. Assim, todos os créditos que vindica deveriam ser apreciados de imediato, independentemente de outras discussões jurídicas.

Muito bem. Também, não lhe assiste razão nestas ponderações. Explico.

O art. 170-A do CTN rege o procedimento dos autos, uma vez que a compensação foi vindicada em sua vigência. O dispositivo é claríssimo ao vedar a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de discussão judicial, ainda que em mandado de segurança, 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 judicializar determinados créditos (tributo alegado indevido) perante o Poder Judiciário, a compensação envolvendo os eventuais direitos creditórios provenientes da matéria discutida só pode ser realizada após o trânsito em julgado da decisão judicial definitiva que seja favorável ao contribuinte.

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

Além disso, no Recurso Repetitivo do STJ (este sim aplicável) dado pelo REsp nº 1.164.452 (Tema 345) assentou-se que o art. 170-A se aplica aos procedimentos de compensação após sua vigência. Veja-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.

2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua *realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial"*, conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes.

3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp n. 1.164.452/MG, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 25/8/2010, DJe de 2/9/2010)

Fato é que o art. 170-A do CTN, que trata de direito material, não se contrapõe ao art. 66 da Lei nº 8.383, mas condiciona a compensação ao trânsito em julgado, sendo certo que a jurisprudência do STJ não diferencia a compensação no âmbito do lançamento por homologação (art. 66 da Lei nº 8.383) das demais hipóteses de compensação para efeito de incidência do disposto no art. 170-A do CTN.

Acrescente-se, inclusive, que no Recurso Repetitivo do STJ (este também aplicável) dado pelo REsp nº 1.167.039 (Tema 346) assentou-se que:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.

1. 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"*, vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp n. 1.167.039/DF, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 25/8/2010, DJe de 2/9/2010)

Isto é, a Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp nº 1.167.039, mediante o procedimento descrito dos Recursos Repetitivos, entendeu que o disposto no art. 170-A do CTN também se aplica às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido. Portanto, mesmo para os mandados de segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária tem-se o reconhecimento da necessidade do trânsito em julgado. É o que, inclusive, pode-se extrair em trecho da ementa do Recurso Repetitivo REsp nº 1.365.095 (Tema Repetitivo 118) do qual se extrai:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TESE FIRMADA SOB O RITO DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS. ART. 1.036 E SEGUINTE DO CÓDIGO FUX. DIREITO DO CONTRIBUINTE À DEFINIÇÃO DO ALCANCE DA TESE FIRMADA NO TEMA 118/STJ (RESP. 1.111.164/BA, DA RELATORIA DO EMINENTE MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI). INEXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO, NO *WRIT OF MANDAMUS*, DO EFETIVO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, PARA O FIM DE OBTER DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBVIAMENTE SEM QUALQUER EMPECILHO À ULTERIOR FISCALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO COMPENSATÓRIA PELO FISCO COMPETENTE. A OPERAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZADA NA CONTABILIDADE DA EMPRESA CONTRIBUINTE FICA SUJEITA AOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO DA RECEITA FEDERAL, NO QUE SE REFERE AOS QUANTITATIVOS CONFRONTADOS E À RESPECTIVA CORREÇÃO. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO.

1. Esclareça-se que a questão ora submetida a julgamento encontra-se delimitada ao alcance da aplicação da tese firmada no Tema 118/STJ (REsp. 1.111.164/BA, da relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, submetido a sistemática do art. 543-C do CPC/1973), segundo o qual é necessária a efetiva comprovação do recolhimento feito a maior ou indevidamente para fins de declaração do direito à compensação tributária em sede de Mandado de Segurança.

2. A afetação deste processo a julgamento pela sistemática repetitiva foi decidida pela Primeira Seção deste STJ, em 24.4.2018, por votação majoritária; de qualquer modo, trata-se de questão vencida, de sorte que o julgamento do feito como repetitivo é assunto precluso.

3. Para se espantar qualquer dúvida sobre a viabilidade de se garantir, em sede de Mandado de Segurança, o direito à utilização de créditos por compensação, esta Corte Superior reafirma orientação unânime, inclusive consagrada na sua Súmula 213, de que o Mandado de Segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.

4. No entanto, ao sedimentar a Tese 118, por ocasião do julgamento do REsp. 1.111.164/BA, da relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, a Primeira Seção desta Corte firmou diretriz de que, tratando-se de Mandado de Segurança que apenas visa à compensação de tributos indevidamente recolhidos, impõe-se delimitar a extensão do pedido constante da inicial, ou seja, a ordem que se pretende alcançar para se determinar quais seriam os documentos indispensáveis à propositura da ação. O próprio voto condutor do referido acórdão, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC/1973, é expresso ao distinguir as duas situações, a saber: (...) *a primeira, em que a impetração se limita a ver reconhecido o direito de compensar (que tem como pressuposto um ato da autoridade de negar a compensabilidade), mas sem fazer juízo específico sobre os elementos concretos da própria compensação; a outra situação é a da impetração, à declaração de compensabilidade, agrega (a) pedido de juízo específico sobre os elementos da própria compensação (v.g.: reconhecimento do indébito tributário que serve de base para a operação de compensação, acréscimos de juros e correção monetária sobre ele incidente, inexistência de prescrição do direito de compensar), ou (b) pedido de outra medida executiva que tem como pressuposto a efetiva realização da compensação (v.g.: expedição de certidão negativa, suspensão da exigibilidade dos créditos tributários contra os quais se opera a compensação).*

5. Logo, postulando o Contribuinte apenas a concessão da ordem para se declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento judicial transitado em julgado da ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco. Ou seja, se a pretensão é apenas a de ver reconhecido o direito de compensar, sem abranger juízo específico dos elementos da compensação ou sem apurar o efetivo quantum dos recolhimentos realizados indevidamente, não cabe exigir do impetrante, credor tributário, a juntada das providências somente será levada a termo no âmbito administrativo, quando será assegurada à autoridade fazendária a fiscalização e controle do procedimento compensatório.

6. Todavia, a prova dos recolhimentos indevidos será pressuposto indispensável à impetração, quando se postular juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com a efetiva investigação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, na hipótese em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação

da compensação a ser realizada. Somente nessas hipóteses o crédito do contribuinte depende de quantificação, de modo que a inexistência de comprovação cabal dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental.

7. Na hipótese em análise, em que se visa a garantir a compensação de valores indevidamente recolhidos a título do PIS e da COFINS, incidentes sobre a receita advinda da variação cambial das exportações, afastando-se as restrições previstas nos arts. 170-A do CTN e art. 26, § 3º, IX da Instrução Normativa/SRF 460/2004, o Tribunal de origem extinguiu o *writ* nesse ponto, sem resolução de mérito, com arrimo na pretensa insuficiência de documentação acostada, porquanto não demonstrado o efetivo recolhimento do tributo que se pretende compensar.

8. Ao assim decidir, o Tribunal de origem deixou de observar que o objeto da lide limitou-se ao afastamento de quaisquer atos ou restrições impostas pelo Fisco ao exercício do direito de compensar, e, nesse ponto, foi devidamente comprovada a liquidez e certeza do direito, necessária à impetração do Mandado de Segurança, porquanto seria necessário tão somente demonstrar que a impetrante estava sujeita ao recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre receitas decorrentes de variações cambiais em suas exportações, cuja obrigatoriedade foi afastada pelas instâncias ordinárias.

9. Extrai-se do pedido formulado na exordial que a impetração, no ponto atinente à compensação tributária, tem natureza preventiva e cunho meramente declaratório, e, portanto, a concessão da ordem postulada só depende do reconhecimento do direito de se compensar tributo submetido ao regime de lançamento por homologação, sem as restrições impostas pela legislação tributária. Ou seja, não pretendeu a impetrante a efetiva investigação da liquidez e certeza dos valores indevidamente pagos, apurando-se o valor exato do crédito submetido ao acervo de contas, mas, sim, a declaração de um direito subjetivo à compensação tributária de créditos reconhecidos com tributos vencidos e vincendos, e que estará sujeita a verificação de sua regularidade pelo Fisco, em atividade fiscalizatória ulterior.

10. Portanto, a questão debatida no Mandado de Segurança é meramente jurídica, sendo desnecessária a exigência de provas do efetivo recolhimento do tributo e do seu montante exato, cuja apreciação, repita-se, fica postergada para a esfera administrativa. Portanto, perfeitamente cabível o presente Mandado de Segurança.

[11]. No julgamento do Recurso Especial 1.167.039/DF, de relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 2.9.10, processado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, assentou-se que a exigência de trânsito em julgado para fins de compensação de crédito tributário, segundo a regra do art. 170-A do CTN, aplica-se às demandas ajuizadas após a entrada em vigor da LC 104/2001, ou seja, a partir de 11.1.2001.

[12]. Recurso Especial da Contribuinte a que se dá parcial provimento, para reconhecer o seu direito à compensação dos valores de PIS e COFINS indevidamente recolhidos, após o trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN e observada a prescrição quinquenal.

[13]. Acórdão submetido ao regime do art. 1.036 do Código Fux, fixando-se a seguinte tese, apenas explicitadora do pensamento zavaskiano consignado no julgamento REsp. 1.111.164/BA: *(a) tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade ou inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco; e (b) tratando-se de Mandado de Segurança com vistas a obter juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com efetiva alegação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, na hipótese em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação da compensação a ser realizada, o crédito do Contribuinte depende de quantificação, de modo que a inexistência de comprovação suficiente dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental.*

(REsp n. 1.365.095/SP, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 13/2/2019, DJe de 11/3/2019)

Por conseguinte, não há dúvida de que as compensações efetuadas nas GFIPs das competências, transmitidas após a vigência do art. 170-A do CTN, eram indevidas, pois foram executadas antes do trânsito em julgado da decisão judicial relativa às contribuições questionadas judicialmente. O mandado de segurança é posterior a LC 104, de 2001 (vigente a partir de 11/1/2001).

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Multa isolada de 150% do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212: declaração falsa em GFIP (AI Debcad 51.048.394-1)**

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia deste capítulo é relativa ao lançamento de ofício decorrendo da imposição de multa isolada de 150% do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212.

A autoridade fiscal, em resumo, glosa as compensações ao não reconhecer o direito creditório motivando o não reconhecimento no fato dos alegados créditos não estarem comprovadas e fundamentalmente por não haver trânsito em julgado dos processos que questionavam determinados créditos, de modo a considerar que eles não têm liquidez e certeza. Ademais, considerando não ser escusável a autodeclaração de certeza e liquidez de tais créditos, vez que não havia o trânsito em julgado, sendo créditos ainda controvertidos, imputa a multa

isolada por falsidade na declaração, já que impera na GFIP ao autodeclarar o famigerado direito creditório uma declaração de certeza e liquidez dos créditos apresentados, o que é entendido como uma falsidade diante da controvérsia da própria existência do crédito e por não ser líquido e certo para fins de compensação com tributos administrados pela Receita Federal.

O contribuinte, em síntese, sustenta que toda a operação é válida e regular. Subsidiariamente, sustenta que não é devida a multa isolada, pois não haveria prova de fraude ou conluio. Diz, também, que não há sonegação.

Pois bem. Consta como incontroverso que o contribuinte diz ter utilizado créditos que se justificariam em decisão judicial não transitada em julgado, logo a multa isolada é devida por falsidade na compensação, na forma do §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, sendo entendido como falsear a GFIP declarar créditos líquidos e certos e compensar sem que tenha ocorrido o trânsito em julgado da decisão, contrariando-se o próprio conteúdo da decisão e o art. 170-A do CTN.

O assunto é objeto da Súmula CARF nº 206, nestes termos:

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.

Portanto, há a prova do falsear a declaração (GFIP).

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

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

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso.

Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo a matéria em concomitância em relação a natureza das verbas pagas a título de quinze dias que antecedem o auxílio-doença ou acidente, adicional constitucional de um terço de férias ( $\frac{1}{3}$ ), conforme consta no Mandado de Segurança nº 5002272-78.2011.404.7005, ou a título de adicional de aviso prévio indenizado e respectiva parcela de décimo-terceiro, consoante Mandado de Segurança nº 5002481-47.2011.404.7005, bem como deixo de apreciar a inconstitucionalidade ou tese de confisco da multa aplicada; rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância; rejeito a preliminar de sobrestamento ou de suspensão do processo; e, no mérito, na parte conhecida, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

**Dispositivo**

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, deixando de conhecer a matéria em concomitância com mandado de segurança relativo à natureza de verbas e rubricas pagas pelo contribuinte, bem como deixo de apreciar teses de confisco, rejeito as preliminares de nulidade e sobrestamento; e no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros**