



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

<b>Processo nº</b>	10980.720174/2015-44
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-006.115 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	4 de abril de 2018
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
<b>Recorrente</b>	R. FRANCO ENGENHARIA LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2012

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.**

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

**LANÇAMENTO. AÇÃO JUDICIAL. COBRANÇA.**

A ação judicial não suspende ou interrompe a prática do ato administrativo de lançamento, decorrente de atividade vinculada e obrigatória, o qual segue seu curso normal de julgamento nesta instância, caso apresentada a impugnação ou recurso com matéria diferente daquela discutida judicialmente.

Após a definitividade da exigência na esfera administrativa, para a cobrança e execução fiscal, serão avaliadas as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o desfecho final da ação judicial, ou, ainda, causas impeditivas de inscrição em dívida ativa.

**AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA ENTRE CONTENCIOSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS.**

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo importa em renúncia ao contencioso administrativo. Ocorrerá, todavia, a instauração do

contencioso somente em relação à matéria distinta daquela discutida judicialmente.

#### **ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.**

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

#### **DECISÃO JUDICIAL SEM TRÂNSITO EM JULGADO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE**

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 (CTN, art. 170-A).

#### **CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO. CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO. NÃO COMPROVAÇÃO. COMPENSAÇÃO. GLOSA.**

A não comprovação pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele compensados com contribuições devidas à previdência social, impõe a glosa desse procedimento e o consequente lançamento de ofício das importâncias que em razão dele deixaram de ser recolhidas.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.**  
Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados aplicando-se às contribuições assim lançadas a multa e os juros moratórios previstos em lei.

#### **PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.**

O processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo, e, caso esse tenha ocorrido, verificar se o lançamento está de acordo com a legislação aplicável. Assim, não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais, posto que esta trata de crime, ainda que em tese.

#### **INTIMAÇÃO AO ADVOGADO. FISCO. DISCRICIONARIEDADE.**

O artigo 23, incisos I, II e III, do Decreto nº 70.235/1972 elenca as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência, descabendo a intimação no endereço do advogado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, afastar as preliminares, indeferir os pedidos de realização de diligência, perícia e intimação do presente acórdão no endereço do advogado da recorrente e, no mérito, negar-lhe provimento.

---

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 01-32.454, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA – DRJ/BEL (fls. 87/99) que julgou improcedente impugnação apresentada em face dos Autos de Infração lavrados sob os Debcad nº 51.056.073-3, relativo a glosa de compensações efetuadas indevidamente, de contribuições previdenciárias devidas nas competências 10/2011, 04/2012, 07/2012 a 12/2012, incluindo décimo-terceiro salário de 2012.

De se ressaltar que as razões trazidas no recurso voluntário são absolutamente idênticas àquelas que constam da peça impugnatória, razão pela qual transcreve-se o relatório da decisão *a quo*, o qual se mostra suficiente para compreensão do contexto em que o litígio encontra-se inserido:

### Relatório

#### Do Lançamento

Trata o processo em epígrafe de lançamento de créditos tributários, Auto de Infração nº 51.056.073-3, relativo a glosa de compensações efetuadas indevidamente, referentes a contribuições previdenciárias devidas nas competências 10/2011, 04/2012, 07/2012 a 12/2012, incluindo décimo-terceiro salário de 2012.

Nas competências 10/2011 e 04/2012, os valores glosados correspondem à compensação indevida de valores relativos à retenção de contribuições em favor da Previdência Social, prevista no Artigo 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei nº 11.933/2009;

- Em relação à competência 10/2011, a fiscalização constatou a compensação indevida no valor de R\$2.640,00, correspondente à retenção de 11% sobre o valor bruto dos serviços contidos na Nota Fiscal nº 108, de 16/03/2011, e para a qual constatou-se, na Escrituração Contábil, não ter ocorrido a retenção de contribuições.
- Em relação à competência 04/2012, a empresa efetuou a compensação de contribuições previdenciárias no valor de R\$ 83.620,29, dos quais R\$ 14.354,10 foi referente à retenção de 11% da Nota Fiscal nº 122 de 02/05/2011 e R\$ 31.452,57, relativo à retenção de 11% da Nota Fiscal nº 145 de 05/07/2011. Da análise da Escrituração Contábil constatou-se que não ocorreu a retenção de 11% relativas a essas Notas Fiscais.
- Nos itens 6 e 7 do Relatório Fiscal, a fiscalização relaciona os lançamentos contábeis relativos aos fatos que deram origem ao lançamento.

Nas competências 07/2012 a 12/2012, incluindo o 13º salário de 2012, o crédito compensado foi originário de sentença judicial favorável proferida no Mandado de Segurança nº 5038108-93.2012.404.7000/PR, pelo qual a empresa pleiteou a não incidência de contribuições sobre algumas verbas das folhas de pagamento e a compensação das contribuições já recolhidas sobre as mesmas. A glosa das compensações ocorreu por não ter

---

ocorrido o trânsito em julgado da ação judicial citada, sendo, portanto, vedada a compensação, nos termos do Artigo 170-A do Código Tributário Nacional.

Foram analisados os seguintes documentos: GFIP, GPS – Guias da Previdência Social, contrato social e alterações, notas fiscais de prestação de serviços, arquivos digitais relativos a informações contábeis e a folhas de pagamento, documentos da empresa com esclarecimentos aos termos de intimação e dados pertinentes à empresa e constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

#### Da Impugnação

A autuada apresentou impugnação tempestiva, na qual argumenta:

1. Suspensão da exigibilidade. Alega que os efeitos do Auto de Infração nº 51.056.073-3 estão suspensos, por sentença judicial proferida nos Autos do Processo nº 5038108-93.2012.404.7000/PR.

Em que pese a discussão judicial, nada obsta a compensação administrativa dos valores que o contribuinte entende ter pago a maior ou indevidamente, conforme Instrução Normativa nº 900/2008. Transcreve decisão do CARF.

Requer a suspensão da exigibilidade, em respeito à decisão judicial, e, se não atendido, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do inciso III do Artigo 151 do CTN.

2. Interpretação do artigo 170-A do CTN. Na interpretação da impugnante, o artigo 170-A do CTN determina que, caso o tributo cuja compensação é submetida à homologação da autoridade esteja sendo ainda questionado judicialmente, tal autoridade deve aguardar pelo transito em julgado para considerar definitivamente extinto o crédito. A compensação efetuada seguiu as determinações da Instrução Normativa nº 900/2008, que autorizava a compensação de valores pagos indevidamente e/ou a maior, não havendo que se falar em “compensação irregular em vista de ausência de trânsito em julgado”, cabendo à autoridade verificar e fiscalizar os atos praticados pelo contribuinte, homologando ou não as compensações efetuadas administrativamente.

Entendimento diverso ofende o Poder Judiciário na exata medida em que deliberadamente torna a tutela jurisdicional fator de restrição jurídica onerosa para o contribuinte jurisdicionado.

Entende que não houve irregularidade na compensação efetuada, independentemente da existência de discussão judicial, devendo ser excluída a multa de 20%, que considera abusiva.

3. Créditos relativos a retenções da contribuição previdenciária. Alega que todos os requisitos constantes na Lei 8.212/91 e na Instrução Normativa 900/2008 foram respeitadas para fins de creditamento e compensação. Cita e transcreve os artigos 8º, 34, 48 da IN nº 900/2008, que tratam da compensação, reafirmando que cumpriu a legislação, com o exigido destaque do valor retido nas Notas Fiscais e a correta informação da compensação nas GFIP, que anexa. Cita decisões do CARF e do STJ.

Requer seja reconhecida procedente as compensações realizadas com base nos créditos de retenções previdenciárias constantes das Notas Fiscais nºs 108, 122 e 145, realizadas nas competências 10/2011 e 04/2012, conforme GFIPs,

que anexou, e anulação da multa aplicada e seus encargos, com a extinção do Auto de Infração.

4. Inexigibilidade da Contribuição Previdenciária patronal sobre verbas de caráter indenizatório e afastamentos de empregados. Alega que o pagamento de valores pelo empregador em circunstâncias em que não há a prestação de serviço não configura a hipótese de incidência de contribuições previdenciárias.

A impugnante tem o direito líquido e certo de não ser constrangida ao recolhimento indevido da contribuição previdenciária incidente – à margem do princípio constitucional da estrita legalidade tributária –sobre os valores em debate, bem como, o direito de efetuar a compensação das respectivas quantias pretéritas indevidamente pagas.

Aduz que o legislador qualificou como hipótese de incidência de contribuições previdenciárias o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado permanece à disposição do empregador ou tomador de serviço, conforme disposto no artigo 22 da Lei 8.212/91, expresso, também na Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005, sendo, portanto, inegável a ofensa ao princípio da legalidade estrita a exigência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados, como ocorre no caso de pagamentos correspondentes aos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio doença ou do auxílioacidente),

bem como, a título de salário-maternidade, férias e seu respectivo adicional de férias de 1/3 (terço), Aviso prévio indenizado, horas extras, 13º indenizado, SAT/FAP e demais verbas indenizatórias pagos aos empregados.

Traz argumentos em relação a cada uma das verbas elencadas, citando jurisprudência:

a. Férias e abono constitucional de férias. No período de férias o empregado não permanece à disposição do empregador. Não retribui trabalho algum, não se realizando no mundo físico a hipótese legal prevista.

b. Aviso Prévio indenizado. Não são pagos por realização de serviços. Destaca as alterações ocorridas no sistema previdenciário pela Emenda Constitucional nº 20/98, passando a exigir o reconhecimento da contribuição para obtenção dos benefícios previdenciários. A parcela do aviso prévio indenizado deixou de ser isenta a partir da Lei nº 9.528/97, passando, então, a integrar o salário-de-contribuição. A impugnante alega que já vinha recolhendo contribuições previdenciárias sobre essa rubrica, tendo o direito de ter os valores recolhidos compensados.

c. Salário-maternidade. Não há efetiva prestação de serviço pelo empregado, não havendo incidência de contribuição previdenciária.

Cita jurisprudência

d. Auxílio-doença e o auxílio-acidente. Não representam hipótese de incidência.

e. Horas extras. O legislador não regulou a incidência de contribuição previdenciária sobre a hora extraordinária. O fato jurídico tributário cuja terminologia adotada pelo Código Tributário Nacional padece de atecnia, ocorre quando um evento do mundo do ser é descrito *ipsis litteris* pelo

antecedente da norma jurídica, vertendo-o em linguagem jurídica, vinculando a autoridade administrativa à exação do crédito tributário. Observada esta condição, não há incidência da contribuição previdenciária sobre horas extras, pois elas figuram como indenização pela não fruição do descanso interjornada. Cita Jurisprudência. Cita também o art. 4º da MP nº 556/2011, que trata da contribuição social do servidor público ao Regime Próprio de Previdência e exclui o adicional por serviço extraordinário da base de cálculo. Conclui que deve ser-lhe garantido o direito à compensação dos valores pagos, incidentes sobre essa verba, nos últimos cinco anos.

Observa, ainda, que não há que se distorcer a discussão, visando o suposto alargamento do termo “remunerações” presente no inciso I, do artigo 22, da Lei nº 8.212/91. O próprio dispositivo legal em comento limita que o “total das remunerações pagas” refere-se as remunerações exclusivamente “destinadas a retribuir o trabalho”, não importando a denominação que se dê ao pagamento. O que importa é que sejam pagas em decorrência do trabalho efetivamente prestado.

5. SAT/FAP. O FAP viola o princípio da legalidade estrita, uma vez que a contribuição prevista no inciso II do artigo 22, da Lei nº 8.212/91, tem alíquota máxima de 3% (três por cento). Cita a legislação que instituiu e regulamentou o cálculo do FAP, observando que, como estabelece o artigo 97 do CTN, a fixação da alíquota do tributo e sua base de cálculo, bem como a majoração ou redução de tributos, são hipóteses que não podem ser normatizadas mediante decreto. A instituição do fator acidentário de prevenção – FAP, alterando alíquotas, constitui-se em implementação de hipótese de incidência tributária, que, realizada por meio de ato infralegal, viola o princípio da legalidade.
6. Exclusão da multa aplicada em razão da compensação efetuada com base em pagamentos realizados a título de verbas indenizatórias e afastamentos de empregados. Tendo em vista a inexigibilidade da contribuição previdenciária incidentes as verbas questionadas, não cabe a aplicação da multa de 20%. A multa segue o principal, devendo ser anulada.
7. Atualização dos créditos pela SELIC. Deve ser aplicada a UFIR, nos moldes estabelecidos pelos artigos 1º e 66, § 3º, ambos da Lei nº 8.383/91, bem como juros em mora de 1% (um por cento) ao mês a partir de cada recolhimento indevido, e a taxa SELIC a partir de 01 de janeiro de 1996, conforme artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95. Requer, ainda, subsidiariamente, a aplicação dos mesmos índices de correção monetária e juros aplicados pela União quando a cobrança de seus créditos, por força do princípio constitucional da isonomia.
8. Ausência de crime de sonegação fiscal. Atos devidamente contabilizados e informados à RFB. Ressalta a impugnante, que no presente caso não houve omissão ou ausência de lançamento de qualquer tributo ou contribuição que pudesse ensejar a tipificação da conduta de sonegação ou qualquer outro crime. Todas as obrigações acessórias e principais foram devidamente cumpridas. Não houve falsidade de declaração ou ausência dela. Requer sejam suspensos e posteriormente anulados os efeitos do processo COMPROT nº 10980-720.182/2015-91. Transcreve decisões do CARF.
9. Nulidade do Auto de Infração. Ausência de fundamentação legal. Art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Alega a impugnante que em todo o Auto de Infração e seus anexos, não é possível aferir a fundamentação legal utilizada pela fiscalização. A fiscalização não adentrou no mérito da questão, que é a cobrança ilegal da contribuição previdenciária sobre as verbas de caráter indenizatório e

afastamentos de seus empregados. É obrigatória a indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão administrativa, em expressa adoção do princípio da fundamentação dos atos e decisões administrativas. O primado da fundamentação está relacionado com os princípios do formalismo moderado e da motivação. Transcreve decisões do CARF. Requer nulidade do Auto de Infração.

10. Necessidade de perícia. Quesitos. Nomeação de Assistente Técnico. Requer a realização de perícia técnica para verificar e calcular os créditos utilizados nas compensações, apontando sua legalidade e utilizando por base a documentação acostada. Indica assistente técnico e formula quesitos.

Juntou cópias da sentença de primeiro grau (fls. 173/190), do Acórdão do TRF04 (fls. 192/205), Notas Fiscais de Serviços (fls. 207/ 210) e GFIPs (fls. 211/ 219).

Pedidos:

Suspensão dos efeitos do Auto de Infração, em respeito à determinação judicial;

- Realização de perícia técnica contábil;
- Nulidade do Auto de Infração, por violação do art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72;
- Se não atendido o pedido de nulidade, requer a improcedência do Auto de Infração e das alegações de sonegação fiscal, concedendo-lhe o direito de se valer dos créditos oriundos de pagamentos a maior e indevidos a título de retenções previdenciárias e créditos oriundos de pagamentos da contribuição previdenciária sobre as verbas questionadas;
- Suspensão dos atos constantes no processo Comprot nº 10980-720.182/2015-91, julgando-se, ao final, improcedente a pretensão do fisco em punir o contribuinte pelo crime de sonegação, previsto nos artigos 168-A, caput e parágrafo primeiro e 337-A, inciso I, ambos do Decreto-lei nº 2.848/1940;
- Intimação de todos os atos deste processo em nome de seu advogado, em seu endereço profissional.

É o relatório,

**Voto**

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE**

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo. Portanto, neste momento, em razão da impugnação tempestiva apresentada, o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa.

Quanto à alegação de que este processo está suspenso, em razão de sentença judicial proferida nos Autos do Processo nº 5038108-93.2012.404.7000/PR, esta não encontra amparo legal.

Sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, dispõe a Lei nº 5.172/1966 (CTN), no seu art. 151:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*I - moratória;*

*II - o depósito do seu montante integral;*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

*V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;*

*VI - o parcelamento.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.*

Nenhuma violação à lei ou desobediência ao Poder Judiciário ocorreu no caso em tela, que não se enquadra em nenhum dos requisitos elencados. E, uma vez

preenchido algum dos requisitos elencados no art. 151 do CTN, a exigibilidade do crédito tributário constituído através dos presentes autos estará suspensa, porém somente enquanto perdurar sua condição suspensiva. A cobrança somente será exercida acaso a decisão seja favorável à Fazenda Pública.

Portanto, o processo administrativo fiscal terá o seu seguimento normal, pois inexiste legislação que determine o seu sobrerestamento nesta fase de julgamento em primeira instância administrativa.

#### **INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. DISCUSSÃO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.**

Inicialmente, cumpre esclarecer que os questionamentos formulados pelo sujeito passivo na esfera judicial, no Mandado de Segurança nº 5038108-93.2012.404.7000/PR, acerca da incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre remunerações creditadas aos empregados nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio doença ou do auxílio-acidente), bem como, a título de salário-maternidade, férias e seu respectivo adicional de férias de 1/3 (terço), Aviso prévio indenizado, horas extras, 13º indenizado, SAT/FAP e demais verbas indenizatórias pagos aos empregados, afasta a exigência de pronunciamento administrativo quanto ao teor das mesmas.

A matéria não comporta discussão nesta instância administrativa pois tal questão restará decidida definitivamente pelo judiciário, haja vista a prevalência hierárquica da decisão judicial sobre a administrativa, consagrada no artigo 5º, XXXV da Constituição Federal.

Portanto, não faz sentido discutir a mesma matéria concomitantemente nas instâncias administrativa e judicial. Na verdade, a eleição da via judicial impõe, como decorrência lógica, a renúncia ou a desistência da instância administrativa. Nesse sentido dispõe expressamente o parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais):

*Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.*

*Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.*

O Regulamento do processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, aprovado pelo Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, também faz previsão quanto à renúncia ou desistência da instância administrativa quando da interposição de ação judicial com idêntico objeto do lançamento:

*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.*

Pelo exposto, as matérias objeto de impugnação judicial, que abrange os lançamentos referentes às glosas de compensações efetuadas nas competências 07/2012 a 12/2012 e 13º salário/2012, não merecem ser reapreciadas por este colegiado, em face da renúncia automática do contribuinte ao contencioso administrativo, neste ponto específico.

A instauração do contencioso ocorre somente em relação à matéria distinta daquela discutida judicialmente, que serão apreciadas nos tópicos seguintes.

#### FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO – FAP

A impugnante traz extensa argumentação quanto à legalidade do Fator Acidentário de Prevenção – FAP. Cabe observar que o lançamento em questão refere-se somente a glosas de valores compensados. Não há, neste processo, lançamento de contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento do benefício previsto nos artigos 57 e 58 da Lei nº 8213 de 24/07/1991 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT.

Entretanto, observa-se que o FAP também é discutido judicialmente, no Mandado de Segurança nº 5038108-93.2012.404.7000/PR, quanto à possível incidência sobre as verbas questionadas judicialmente, e, neste caso, deixa-se de conhecer da matéria por estar incluída na discussão judicial, acima referida.

#### FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Pretende a impugnante a nulidade do lançamento, por violação do art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, ao argumento de ausência dos fundamentos legais que embasaram o lançamento, sem os quais lhe é impossível aferir a legalidade da exigência.

Não procedem suas alegações. O Relatório Fiscal descreve, de forma clara, os fatos que ensejaram o lançamento. Nos itens 5, 6, 7 e 8 do Relatório Fiscal (fls. 12/15), o Auditor Fiscal demonstra claramente as razões e fatos que determinaram a glosa das compensações referentes às retenções de 11%, efetuadas nas competências 10/2011 e 04/2012.

Nos itens 5 e 9 do Relatório Fiscal, descreve, detalhadamente, os motivos da glosa das compensações nas competências 07/2012 a 12/2012, que correspondem a valores questionados judicialmente, ainda sem trânsito em julgado.

A fundamentação legal consta nos itens 5 e 9 do Relatório Fiscal, e no anexo FLD – Fundamentos legais do débito (fls. 6).

Ademais, a impugnante demonstra pleno conhecimento dos fatos e da fundamentação legal ao questionar o lançamento, citando e transcrevendo a legislação (itens 3 e 4 da Impugnação).

O Auto de Infração está em conformidade ao que preceitua o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não se vislumbrando a presença da alegada nulidade.

## COMPENSAÇÃO. PROCESSO JUDICIAL SEM TRÂNSITO EM JULGADO

O contribuinte efetuou, indevidamente, a compensação dos valores correspondentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas que, no seu entendimento, não integram o salário-de-contribuição. Buscou o reconhecimento de seu direito à compensação na esfera judicial - Mandado de Segurança nº 5038108-93.2012.404.7000/PR, ainda sem trânsito em julgado.

A fiscalização, ao constatar a compensação indevida, glosou os valores compensados nas competências 07/2012 a 12/2012, incluindo o 13º salário de 2012, lavrando o presente Auto de Infração, com o lançamento dos valores apurados, declarados pela empresa na GFIP. Os valores constam do “Demonstrativo de compensações”, apresentado pela empresa (Doc. Fls. 41)

Não obstante a legislação tributária facultar ao sujeito passivo a compensação tributária, em que extingue seu débito com o crédito tributário acaso recolhido a maior ou indevidamente, em vez de proceder à repetição do indébito, a observância da norma legal se faz necessária.

No que tange ao instituto da compensação, o Código Tributário Nacional – CTN, em seu art 170, autoriza os entes políticos da federação a estabelecer, por lei própria, a possibilidade de compensação no âmbito tributário, nos seguintes termos:

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

Todavia, no que se refere ao aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial, há normatização específica aplicável indistintamente a todos, prevista no artigo 170-A, *in verbis*:

*Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

A teor da legislação retromencionada, o contribuinte deve aguardar o trânsito em julgado do processo em que o seu direito de crédito é discutido. Em verdade, a exigência do trânsito em julgado tem por escopo proporcionar o reconhecimento de que o direito creditório seja certo e existente, pressuposto inafastável ao exercício da compensação.

É equivocado o argumento de que a compensação seguiu as determinações da Instrução Normativa nº 900/2008, que autorizava a compensação de valores pagos indevidamente e/ou a maior. No momento em que o contribuinte decidiu submeter ao crivo do Poder Judiciário a sua pretensão de natureza tributária, a fim de que o mesmo editasse a norma concreta destinada a reger a lide sob o manto da coisa julgada material, ficou automaticamente adstrito ao resultado final do processo, no que tange a todas as questões nele deduzidas.

Neste rol inclui-se, não apenas a definição acerca da natureza jurídica das parcelas discutidas, bem como a possibilidade de compensação antes do trânsito em julgado.

---

A decisão de iniciar a compensação antes do trânsito em julgado é não apenas ilegal, mas igualmente contrária às decisões proferidas nos autos do mandado de segurança em que o interessado figura como impetrante.

Neste ponto, entendo importante transcrever a decisão, na parte relativa ao direito à compensação:

*“d) determino à autoridade impetrada que se abstenha de exigir as contribuições previdenciárias sobre tais verbas, e declaro o direito de a impugnante, **após o trânsito em julgado (art. 170-A do CTN)**, compensar os valores recolhidos indevidamente, com incidência de correção monetária, observados os critérios estabelecidos na fundamentação.”*

Assim, toda compensação que envolve matéria ainda discutida em juízo deve ser glosada integralmente, sendo que eventual decisão final favorável ao contribuinte não terá repercussão no crédito glosado, na medida em que **somente a partir do trânsito em julgado é que o início da compensação se tornará lícito**.

Portanto, a glosa das compensações efetuadas pela empresa nas competências 07/2012 a 12/2012 e 13º salário/2012, está correta e a exigência constante dos Autos de Infração deve ser mantida.

#### COMPENSAÇÃO – RETENÇÃO 11%

A fiscalização glosou o valor correspondente a compensação de contribuições previdenciárias retidas sobre o valor da mão-de-obra, conforme previsto no artigo 31 da Lei 8.212/91. A glosa ocorreu pela constatação de que a empresa não sofreu a retenção da contribuição compensada.

A compensação ocorreu mediante informação nas GFIPs das competências 10/2011 e 04/2012. No “Demonstrativo de compensações”, apresentado pela empresa (Doc. Fls. 41), informa que os valores foram descontados das Notas Fiscais de Serviços nºs 108, de 122 e 145.

Inconformada, a empresa alega que a compensação respeitou os requisitos constantes da legislação – Lei 8.212/91 e IN RFB 900/2008 e informou os valores em GFIP.

A retenção de contribuições, de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, é prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.711/1998, *in verbis*:

*Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).*

*§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na Nota Fiscal e declarada em GFIP.

Os procedimentos atinentes à compensação dos valores retidos eram disciplinados, à época da compensação, pela Instrução Normativa RFB nº 900/2008, que dispunha:

Instrução Normativa RFB nº 900/2008:

*Art. 48. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:*

*I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pelo(a)*

*Instrumento Normativo RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)*

*II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.*

*(...)*

*§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subseqüentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.*

Da leitura dos dispositivos acima, resta claro que, para compensação dos valores retidos em Nota Fiscal de Serviços, a empresa prestadora deverá comprovar a retenção, mediante destaque do respectivo valor em Nota Fiscal, e, ainda, declarar na GFIP.

A fiscalização constatou, pela análise da escrituração contábil da empresa, que a mesma não sofreu a retenção dos valores que pretende compensar. Nos itens 6 e 7 do Relatório Fiscal, o Auditor descreve, detalhadamente, as contas e operações contábeis que registram os fatos relativos aos serviços prestados.

Em sua impugnação, a empresa junta as Notas Fiscais referidas, às fls. 207/209. Verifica-se desses documentos, que não ocorreu a retenção de contribuições previdenciárias. As notas fiscais deixam claro a ausência de retenção, constando no campo destinado a discriminação dos serviços a expressão: “ISENTO DE RETENÇÃO DE 11% PARA A SEGURIDADE SOCIAL, CONFORME MANDADO DE SEGURANÇA Nº 99.0010941-4”.

Trata-se, portanto, de inexistência de retenção, e, conseqüentemente, inexistência do crédito a compensar, como comprovado pela fiscalização, na análise da escrituração contábil e Notas Fiscais.

A empresa não sofreu a retenção das contribuições, sobre o valor dos serviços constante nas Notas Fiscais de Serviços nºs 108, de 122 e 145, não existindo crédito a compensar.

Assim, não assiste razão à empresa, devendo ser mantida a glosa dos valores compensados indevidamente, nas competências 10/2011 e 04/2012.

#### MULTAS E JUROS

O Impugnante questiona a aplicação de multa em razão da compensação efetuada. Contesta, também, a utilização da taxa SELIC na consolidação do presente crédito e, subsidiariamente, a aplicação dos mesmos índices de correção monetária e juros aplicados pela União quando a cobrança de seus créditos.

Conforme demonstrado neste voto, a impugnante efetuou compensação indevida de contribuições previdenciárias, quer seja por inexistência do crédito (retenções) ou por se tratar de créditos em discussão judicial, sem o trânsito em julgado.

Constatado que o contribuinte efetuou compensações irregularmente, a fiscalização procedeu à glosa dos valores compensados, sobre os quais deve incidir os acréscimos legais – multa e juros, na forma dos artigos 35 e 89, § 9º da Lei nº 8.212/91, abaixo transcritos, eis que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória:

Lei nº 8.212/91:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

(...)

*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).*

(...)

*§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Lei nº 9.430/96:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. .*

Importa salientar que a incidência de multa e juros tem previsão legal e não pode ser excluída por força do princípio da legalidade estrita dos atos administrativos. Ainda que a defesa não admita a sua aplicação, a lei é o único referencial para delimitar a atuação da fiscalização.

Deste modo, tem-se que a aplicação de multa, no percentual de 20% e juros SELIC encontram-se perfeitamente salvaguardados na legislação vigente, sendo sua aplicabilidade às contribuições previdenciárias perfeitamente delimitada na legislação citada, devendo, portanto, serem mantidos.

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Requer a Impugnante a suspensão do processo de Representação Fiscal para Fins Penais- RFFP - processo nº 10980-720.182/2015-91, e a improcedência da pretensão do fisco em punir o contribuinte pelo crime de sonegação.

A Representação Fiscal para fins Penais somente será encaminhada ao Ministério Público após decisão final, na esfera administrativa, conforme de acordo com o disposto no art. 83 da Lei nº 9.430/96, in verbis:

*Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera*

---

*administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.*

No âmbito da RFB a normatização segue a Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, publicada no DOU de 22/12/2010, que assim dispõe:

(...)

*Art. 4º A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, será formalizada e protocolizada em até 10 (dez) dias contados da data da constituição do crédito tributário, devendo permanecer no âmbito da unidade de controle até a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente ou na ocorrência das hipóteses previstas no art. 5º, respeitado o prazo legal para cobrança amigável.*

*Art. 5º Os autos da representação, ou seu arquivo digital, serão remetidos pelo Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, no prazo de 10 (dez) dias contados da data:*

*I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;*

*II - da concessão de parcelamento do crédito tributário, ressalvados os mencionados nos incisos III, IV e V;*

*III - da exclusão da pessoa jurídica do Programa de Recuperação Fiscal (Refis)*

*ou do parcelamento a ele alternativo, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000;*

*IV - da exclusão da pessoa jurídica do Parcelamento Especial (Paes) de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003;*

*V - da exclusão do parcelamento de que trata a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; ou VI - da lavratura de auto de infração ou da expedição de notificação de lançamento de que não resulte exigência de crédito tributário.*

Quanto à solicitação de extinção da pretensão do fisco em punir o contribuinte pela prática de crime, em tese, cabe informar que o processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo, e, caso esse tenha ocorrido, verificar se o lançamento está de acordo com a legislação aplicável. Assim, não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais. Logo, o presente Voto somente se manifestará sobre os fatos trazidos aos autos no que concerne ao interesse tributário envolvido. Diante do exposto, não haverá manifestação desta autoridade julgadora quanto a

procedimentos relativos à Representação Fiscal para Fins Penais acima referida, posto que a mesma trata de crime, ainda que em tese.

#### DA DILIGÊNCIA OU PERÍCIA

Quanto ao pedido de perícia, não vimos necessidade desses procedimentos, uma vez que o auto de infração apresenta todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador. Vejamos o que estabelece o artigo 18 do Decreto 70.235/72 a esse respeito:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).*

A realização de diligência, ou perícia, pressupõe que a prova não pode, ou não cabe, ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

O Relatório Fiscal e seus anexos detalham de forma clara os critérios utilizados pelo auditor, a forma de apuração e origem dos valores glosados. Ressalte-se que, em relação aos valores correspondentes à retenção de 11%, todos os documentos necessários à apuração da inexistência do crédito foram analisados e apresentados – Escrituração contábil, Notas Fiscais de Serviço e GFIP. O mesmo ocorre em relação à apuração dos valores compensados antes do trânsito em julgado de decisão judicial, com análise e apresentação das decisões e da GFIP.

Pelo exposto, rejeita-se o pedido de perícia formulado pela impugnante.

#### INTIMAÇÃO AO ADVOGADO

Por fim, o contribuinte requereu que todas as intimações atinentes à presente impugnação fossem realizadas em nome de seu advogado no endereço lá constante.

O artigo 23 do Decreto nº 70.235/19721 disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

O inciso II considera que a intimação via postal deve acontecer no domicílio tributário apenas do sujeito passivo. Já o § 4º dispõe que, para fins de intimação, o domicílio tributário do contribuinte pode ser apenas em dois locais: no endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; ou no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Sendo assim, é de indeferir o pleito do contribuinte.

**Conclusão**

E pelo exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO**, mantendo o crédito tributário lançado.

**CONCLUSÃO**

Concordando com os termos da decisão de primeira instância administrativa, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso para, na parte conhecida, afastar as preliminares, indeferir os pedidos de realização de diligência, perícia e de intimação do presente acórdão no endereço do advogado da recorrente e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho