



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11112.720062/2018-28</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.257 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL E TROX DO BRASIL DIFUSAO DE AR ACUST FILTRAGEM VENT LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL E TROX DO BRASIL DIFUSAO DE AR ACUST FILTRAGEM VENT LTDA

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CONHECIMENTO. RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE VALOR

Súmula CARF nº103 -Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO. PROCEDENTE.

Lei nº 12.546/2011 estabeleceu um rol taxativo de atividades sujeitas a substituição tributária, quando a atividade desonerada corresponder mais 95% do seu faturamento da empresa a contribuição patronal será substituída pela contribuição sobre o faturamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO. COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO GFIP.

A GFIP é o documento por meio do qual o contribuinte formaliza a compensação de valor recolhido indevidamente, ou a maior que o devido, a título de contribuições previdenciárias, sendo declaração essencial e obrigatória para o exercício deste direito.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

As contribuições sociais 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.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional - CTN, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos

valores indevidamente compensados, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, afastar as preliminares de nulidade para, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Alfredo Jorge Madeira Rosa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de processo sobre glosa de compensações efetuadas pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, nos meses de janeiro/2015 a dezembro/2016, no valor de R\$ 11.165.903,62.

Segundo a fiscalização a empresa foi intimada demonstrar a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas nas GFIPs. Não tendo a empresa demonstrado a origem dos créditos utilizados nas compensações os valores foram glosados conforme tabelas e-fls. 114/117, no Despacho Decisório - AUDCOMP/SEORT/DRF/CTA nº: 016/2018, de 03/08/2018 (e-fls. 113-128).

Apresentada manifestação de inconformidade, e-fls.135/148 e anexos, o contribuinte alegou que a maior parte dos créditos glosados se referiam a procedimento estabelecido no artigo 3º, §1º, do Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, 2011, haja vista ter aderido ao regime substitutivo de recolhimento das Contribuições Sociais sobre a Receita Bruta (CPRB), previsto na Lei nº 12.456/2011 e disciplinado pela IN SRF nº1.436/2013.

Dentre outros detalhamentos, a empresa informou também divergências entre a contribuição patronal devida em relação aos empregados/avulsos e aquele campo descrito no

campo compensação, lançado por conta da apuração da CPRB. A divergência é atribuída a impossibilidade de informar, conforme disposto na IN RFB nº 925/2009, o valor do aviso prévio indenizado na Sefip, até a competência maio de 2016.

Por meio do Despacho 69 (e-fls. 369/370), de 30/10/2018, a 5ª Turma da DRJ/JFA baixou o processo em diligência para que fossem verificadas as alegações do contribuinte. A diligência buscava verificar se de fato a empresa estava sujeita à CPRB. Em caso positivo, a diligência deveria responder se as compensações foram feitas corretamente e, se fosse o caso, qual o valor glosado das compensações realizadas.

À e-fls. 387/388 foi juntado resultado da diligência, datado de 16/05/2019, no qual o mesmo auditor responsável pela glosa inicial informa que:

Em diligência confirmou-se que a empresa foi enquadrada no regime de desoneração de folha de pagamento.

As planilhas “Compensações CPRB e Indevidos”, “GFIP x GPS 08-2012 a 12-2013” e “CONTRIBUICOES Receita Bruta – rateio” demonstram que as compensações realizadas pelo contribuinte estão de acordo com a legislação vigente.

**Portanto o valor glosado no processo 11112.720062/2018-28, no valor original de R\$ 11.165.903,62, deve ser retificado para ZERO.**

Saliente-se que esta diligência foi realizada em razão de aparecimento de fatos novos (questões fáticas) não conhecidos por ocasião da emissão do Despacho Decisório contestado.

Não satisfeita, a 5ª Turma da DRJ/JFA, em 26/06/2019, exarou o Despacho 28 (e-fls. 395/398). O novo despacho determina nova diligência e informa que:

- não foi possível identificar nos autos por qual motivo a folha de pagamento da empresa ora analisada foi desonerada, devendo portanto, ser esclarecida essa questão;
- solicita que seja informado mensalmente quanto, percentualmente, da Receita Bruta decorre de atividade desonerada;
- o Auditor, às e-fls. 380/385, apresentou crédito de recolhimento a maior de 08/2012 a 12/2013, na matriz e filial. Não foi possível identificar se as compensações foram indicadas corretamente, e cita a e-fl. 182. Solicita que seja informado se essas compensações estão corretas e também qual o montante compensado nas competências out/2015 e mar/2016 em razão de erro na digitalização e-fls. 199 e 232;
- solicita que seja informado se o contribuinte efetuou corretamente o recolhimento do aviso prévio;
- o contribuinte deve ser cientificado do resultado da diligência.

Para cumprir a diligência a unidade de origem expediu o Termo de Intimação nº217 (e-fls. 399/403), o qual teve resposta juntada às e-fls. 410/421 e documentos anexos.

Ainda não satisfeita, nova diligência foi determinada pelo Despacho nº25, de 11/12/2020 (e-fls. 436/438), pela 5ª Turma da DRJ/JFA. A nova diligência solicita que sejam esclarecidos os seguinte pontos:

1- Assiste razão o contribuinte quando afirma que a desoneração da folha de pagamento prevê a exclusão de vendas canceladas, descontos incondicionais, IPI, ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, e exportações para fins de base de cálculo, porém o § 5º do art. 9º da Lei nº 12.546/2011, dispõe que “O disposto no § 1º aplica-se às empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos arts. 7º e 8º , somente se a receita bruta decorrente de outras atividades for superior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total”.

Deve ser esclarecido se o demonstrativo da receita bruta decorrente da atividade desonerada por ele apresentando à folha 413 está correto, visto que diverge daquele apresentado pelo Auditor Fiscal à folha 386, com destaque para a competência 06/2015 que apresenta o valor da Receita Bruta de R\$0,01.

2- Em que pese o contribuinte tenha reiterado a planilha demonstrando a origem dos créditos apurados entre 08/2012 a 12/2013, na matriz e filial, solicita-se confirmar se a apuração do crédito está correta assim como as compensações, visto que não é possível confirmar a apuração de crédito, como por exemplo no mês 08/2012;

(...)

Cita-se também como exemplo os dados apurados pelo Auditor Fiscal para o anos 2015 e 2016, folha 379, valor compensado R\$ 6.417.844,86, valor CPRB R\$ 4.364.456,54 e diferença R\$ 2.053.388,32. Nas folhas 380 a 285, para os anos 2012 e 2013, apurou os seguintes dados valor devido a previdência R\$ 4.572.401,80 e um total recolhido de R\$ 6.377.806,17, sendo que o contribuinte aponta um crédito de R\$ 1.610,621,74, folha 414. Entretanto verifica-se a existência de compensações em 2014, sobre as quais não há informações se houve aproveitamento do crédito oriundo de competência anteriores e se o crédito apurado, corrigido, supre a compensação efetuada.

3- Informar se o aviso prévio indenizado foi recolhido corretamente.

O contribuinte deve ser cientificado do resultado da diligência, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, devendo lhe ser concedido o prazo para manifestação. O comprovante de ciência deve ser juntado aos autos, os quais devem, em seguida, retornar a esta Delegacia para julgamento.

Às e-fls. 1502/1504 juntou-se nova informação fiscal referente ao resultado da recente diligência do Despacho nº 25.

Em sessão de 21/08/2021, a 15ª Turma da DRJ/06 expediu a Resolução nº 106-000.175 (e-fls. 1510/1515), na qual determina converter o julgamento em nova diligência, da qual destacamos os seguintes trechos:

O Auditor Fiscal, com base nos resultados das diligências, concorda com os fatos apontados pelo contribuinte. Entretanto, a 15ª Turma da DRJ06 entende que os elementos apresentados no processo são insuficientes para confirmar a desoneração total da folha de pagamento.

Cabe destacar que não foi possível, com base nos dados apresentados pelo contribuinte, confirmar a Receita Bruta desonerada.

(...)

Entende a 15ª Turma da DRJ06, por unanimidade, que é necessário que o Auditor Fiscal explique as razões pelas quais entendeu que a desoneração da folha de pagamento foi total, visto que não ficou claro nos autos as bases por ele utilizadas para apurar a Receita Bruta Total e a Receita Desonerada.

Em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa o contribuinte deve ser cientificado do resultado da Resolução, devendo ser concedido o prazo para manifestação. O comprovante de ciência deve ser juntado aos autos, os quais devem, após transcorrido o prazo para manifestação, retornar a esta Delegacia para julgamento.

A resposta à diligência foi efetuada em 30/11/2021, e-fls. 1519/1545, na qual o Auditor-Fiscal ratifica a desoneração total da folha de pagamento.

Manifestando-se sobre o resultado da diligência às e-fls. 1551/1553, a empresa afirma que a fiscalização considerou operações a mais no faturamento, bem como não considerou as devoluções e exportações, conforme previsto no inciso II do art. 9 e parágrafo 7º do art. 9 da Lei 12.546/2011. Apresentou quadro com recálculo do índice de desoneração, e também concluiu pela total desoneração da folha de pagamento.

Às e-fls. 1555/1558 a auditoria faz nova informação fiscal, de 20/12/2021, considerando a manifestação da empresa. Desta feita foi elaborado novo quadro com índices de desoneração, no qual o Auditor afirma que o índice de desoneração ficou abaixo de 95% nas competências 09 e 10/2015, e 01/2016.

À e-fl. 1559 foi juntado Despacho nº 17, no qual a 15ª Turma da DRJ/06 solicita a juntada do comprovante de ciência da empresa quanto ao último quadro elaborado pela fiscalização. A intimação foi realizada em 19/07/2022, segundo Termo de Ciência por Abertura de Mensagem à e-fl. 1562.

Às e-fls. 1565/1566 a empresa faz nova manifestação sobre o recálculo apresentado pelo Auditor-Fiscal. Em sua manifestação, datada de 05/08/2022, conclui:

Desta feita, após as considerações colhidas na diligência realizada restou demonstrado que as receitas desoneradas são superiores a 95% (com exceção dos meses de setembro/2015, outubro/2015 e janeiro/2016).

Diante do ora apresentado e, tendo como base o disposto no parágrafo 6º do art. 9º da Lei 12.546/2011, conclui-se pela a desoneração total da folha de pagamento.

Às e-fls. 1569/1581 foi apresentado o Acórdão de manifestação de inconformidade, no qual a 15ª Turma de Julgamento da DRJ/06, por unanimidade de votos, decidiu julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo em parte o direito creditório de R\$ 8.970.367,57, nos termos do voto apresentado. O acórdão apresentou a seguinte ementa.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO. PROCEDENTE.

Lei nº 12.546/2011 estabeleceu um rol taxativo de atividades sujeitas a substituição tributária, quanto a atividade desonerada corresponder mais 95% do seu faturamento da empresa a contribuição patronal será substituída pela contribuição sobre o faturamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO. COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO GFIP.

A GFIP é o documento por meio do qual o contribuinte formaliza a compensação de valor recolhido indevidamente, ou a maior que o devido, a título de contribuições previdenciárias, sendo declaração essencial e obrigatória para o exercício deste direito.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

As contribuições sociais 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 Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional - CTN, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

## Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

### Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em face da desoneração, no corpo do acórdão foi apresentado Recurso de Ofício. Tempestivamente foi também apresentado Recurso Voluntário (e-fls. 1587/1609) com as seguintes alegações:

- Preliminarmente, a nulidade material do lançamento por três fundamentações distintas;
- No mérito, que o simples fato de a contribuinte não apresentar na GFIP qual a origem do crédito utilizado nas compensações efetuadas em 2015 e 2016 não obsta o exercício do direito, tendo ocorrido meramente descumprimento de obrigação acessória;
- violação de princípios constitucionais.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator

### 1 CONHECIMENTO

#### 1.1 RECURSO DE OFÍCIO

Não conheço do recurso de ofício por força da Súmula CARF nº103 e do disposto na Portaria MF nº2, de 17 de janeiro de 2023, que estabelece a exigência do recurso de ofício apenas para a decisão que exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). O valor exonerado no presente processo foi de R\$ 8.970.367,57, superior ao limite vigente à época da decisão, mas inferior ao limite atualmente vigente.

#### **Súmula CARF nº 103**

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

## 1.2 RECURSO VOLUNTÁRIO

Conheço em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade por força da Súmula CARF nº2.

### **Súmula CARF nº 2**

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

---

## 2 PRELIMINARES

### 2.1 NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO

O recorrente alega três motivos para nulidade material do lançamento:

- Impossibilidade de a delegacia de julgamento se sobrepôr à conclusão do auditor fiscal;
- Vício de fundamentação em relação ao motivo determinante e decisão contrária à prova dos autos;
- Vício de fundamentação: violação ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal.

Os argumentos trazidos têm como pilares a informação de diligência fiscal de que o valor glosado deveria ser zero, frente ao fato do acórdão de DRJ ter decidido por haver um valor de glosa de R\$ 2.195.536,05.

Buscaremos elucidar a questão resgatando a ordem cronológica dos fatos e atos jurídico-administrativos ocorridos.

Primeiramente, a exigência fiscal iniciou-se com o Despacho Decisório - AUDCOMP/SEORT/DRF/CTA nº: 016/2018, de 03/08/2018 (e-fls. 113-128).

Despacho Decisório (DD) é ato administrativo previsto na Portaria RFB nº1.454, de 29 de setembro de 2016 (que alterou a Portaria RFB nº1.098, de 8 de agosto de 2013). O presente DD versou sobre procedimento de reconhecimento de direito creditório em processo de compensação, cuja competência para decidir foi estabelecida na Portaria RFB nº1.453, de 29 de setembro de 2016. Ambas as portarias RFB (1.453 e 1.454) são expressamente citadas no Despacho Decisório - AUDCOMP/SEORT/DRF/CTA nº: 016/2018.

A Portaria RFB nº1.453, em seu art. 2º, estabelece que a autoridade competente para proferir decisão em processo de restituição, compensação, ressarcimento ou reembolso é o

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Contudo, seu §2º estabelece que a “decisão que resultar no reconhecimento de direito creditório em valor total superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) será proferida por 3 (três) Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

O Despacho Decisório - AUDCOMP/SEORT/DRF/CTA nº: 016/2018, que envolveu glosa de compensação de direitos creditórios em valor superior a R\$5.000.000,00, foi assinado por 3 (três) Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. Portanto, o elemento competência, e demais requisitos necessários à formação do ato administrativo, estão presentes nesse DD, conferindo-lhe validade e eficácia.

Diante das alegações apresentadas na manifestação de inconformidade, e-fls.135/148, o órgão julgador de 1ª instância decidiu baixar o processo em diligência por meio do Despacho 69 (e-fls. 369/370). Dispõe o PAF (Decreto nº70.235/1972) que:

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, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O disposto no art. 18 esclarece que a autoridade julgadora tem a prerrogativa de determinar de ofício a realização de diligências ou perícias quando entender necessárias à formação do seu convencimento para julgamento da matéria. Por outro lado, cabe destacar que o julgador não está vinculado aos resultados das diligências e perícias. Pode o julgador, eventualmente e de forma motivada, formar seu convencimento afastando resultado de diligência ou perícia.

Essa liberdade do julgador em relação às diligências e perícias deriva de sua liberdade para apreciação de provas, como afirma o art. 29 do PAF.

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

No presente processo o julgador determinou as diligências que entendeu necessárias, e acatou o resultado conclusivo obtido.

Realmente a primeira diligência trouxe a informação de que a glosa deveria ser reduzida à zero, indo em favor das alegações do impugnante. Todavia, a análise mais apurada, obtida por meio de diligência posteriores, demonstraram que a primeira diligência estava equivocada.

A administração tem o poder-dever de rever seus próprios atos. A autotutela administrativa permite que a administração corrija seus próprios erros, garantindo a legalidade e a eficiência da atuação estatal. Essa atuação está em linha com a busca de uma verdade material, ainda que, por vezes, como no presente caso, possa gerar certo inconformismo por parte do administrado.

Houve sucessivas diligências, a posterior retificando e se sobrepondo às anteriores. A informação final, devidamente depurada, reduziu o valor da glosa dos iniciais R\$ 11.165.903,62 para R\$ 2.195.536,05. Este foi o valor acatado pela DRJ e que retificou o Despacho Decisório - AUDCOMP/SEORT/DRF/CTA nº: 016/2018, não havendo agravamento da exigência inicial.

Importante destacar que nenhuma das diligências, efetuadas por um único Auditor-Fiscal, teve, ou teria, o condão de anular o DD válido emitido por três auditores. As diligências expedidas careciam de forma e agente competente para poder anular o hígido DD, além de não possuírem tal finalidade. Em nenhum momento foi expedido novo DD válido que anulasse o anterior e reduzisse a glosa a zero.

A alteração da exigência tributária se deu somente com a decisão *a quo*, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte.

Assim, não há que se falar em sobreposição da DRJ à conclusão do Auditor-Fiscal. A DRJ acolheu a conclusão final do Auditor-Fiscal. O que houve foi a determinação de diligências, que se mostraram necessárias para apurar a liquidez e certeza dos créditos tributários compensados, de modo a possibilitar o julgamento em 1ª instância.

De mesmo modo, não há que se falar em vício de fundamentação ou decisão contrária à prova dos autos. A decisão foi devidamente motivada, trata-se de processo de compensação e a empresa não conseguiu demonstrar a liquidez e certeza de todos os créditos tributários pleiteados. O texto do voto da decisão expõe detalhadamente o regramento normativo ao qual as compensações pleiteadas estão sujeitas, e que não foram cumpridos.

Diferentemente dos autos de infração de lançamento tributário, no qual a administração tributária alega a existência de infração e apresenta as provas de seu direito sobre o crédito tributário alegado, no caso de compensação de tributos é o contribuinte quem primeiro alega possuir direito a crédito tributário e deve apresentar as provas de seu direito. No processo em análise, a DRJ entendeu que o contribuinte obteve sucesso parcial na demonstração de seu direito, e fundamentou adequadamente a decisão tomada pelo colegiado. O quantum glosado foi detalhadamente apresentado em quadros demonstrativos.

Por fim, também não há que se falar em violação do contraditório e da ampla defesa. Em todo processo, desde o DD, foi dada ciência ao contribuinte de cada ato processual e a oportunidade de se manifestar, tendo efetivamente se manifestado em vários momentos. Em sua última manifestação antes do Recurso Voluntário a empresa não mostrou contrariedade ao quadro apresentado como resultado das diligências.

Às e-fls. 1565/1566 a empresa faz manifestação sobre o recálculo apresentado pelo Auditor-Fiscal na derradeira diligência. Em sua manifestação, datada de 05/08/2022, conclui:

Desta feita, após as considerações colhidas na diligência realizada restou demonstrado que as receitas desoneradas são superiores a 95% (com exceção dos meses de setembro/2015, outubro/2015 e janeiro/2016).

Pelo exposto, não se vislumbram os requisitos de nulidade elencados no art. 59 do PAF.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Medida Provisória nº 367, de 1993) § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

### 3 MÉRITO

O recorrente argumenta pela validade das compensações realizadas, todavia, segue sem elucidar as impossibilidades às compensações, apontadas pelo acórdão recorrido. Sua argumentação se fundamenta, principalmente, na alegação de que haveria ocorrido mero descumprimento de obrigações acessórias, mas que, ainda assim, as compensações deveriam ser validadas.

O acórdão recorrido reconheceu a existência de direito creditório sobre mais de 80% da glosa inicialmente efetuada. Contudo, sobre os menos de 20% restantes, pairam incertezas que afastam a liquidez dos créditos pleiteados. O contribuinte não conseguiu se desincumbir do ônus de demonstrar a liquidez dos créditos pleiteados. Em relação às provas processuais, atesta subsidiariamente o Código de Processo Civil em seu artigo 373 que:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

A Lei Complementar permite à legislação ordinária estabelecer condições e garantias para que a compensação seja acolhida como modalidade de extinção do crédito tributário. O artigo 170 do CTN assim expressa essa permissão:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (grifo do relator)

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

O texto acima permite que a lei ordinária também autorize a autoridade administrativa a estipular, infralegalmente, as condições e garantias necessárias a habilitar um crédito a ser compensável, respeitadas as premissas de liquidez e certeza estabelecidas na lei complementar.

A legislação ordinária aplicável ao caso em tela é a Lei nº 8.212/1991, que em seu artigo 89 apresenta a seguinte redação em seu *caput*.

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).

A legislação ordinária, dentro da competência que lhe conferiu a lei complementar, delegou à Secretaria da Receita Federal do Brasil que estabelecesse os termos e condições a permitir a compensação das contribuições sociais elencadas no *caput* do artigo 89 da Lei nº8.212/1991.

Esses termos e condições, indispensáveis ao presente caso, são os tornados públicos por ato administrativo expressado na IN RFB nº1.300/2012. O acórdão recorrido fundamenta claramente os impedimentos existentes à compensação, inclusive citando artigos específicos na IN RFB nº1.300/2012.

Busca o recorrente enquadrar os descumprimentos à IN RFB nº1.300/2012 como se fossem meros descumprimentos de obrigação acessória, subsumíveis ao artigo 32-A da Lei nº8.212/1991.

Não merece prosperar o argumento. O artigo 32-A está inserido no Capítulo X da referida lei, o qual é dedicado a tratar da arrecadação e recolhimento das contribuições. Não é esse o tema aqui tratado.

O presente processo versa sobre compensação de contribuições sociais, conforme previsto no art. 89 supracitado.

A autoridade administrativa, dentro da competência que lhe foi conferida pela lei ordinária, estipulou os termos e condições para a realização de compensações de contribuições sociais previstas no artigo 89 supra. Não há que se falar em ilegalidade do acórdão recorrido ou da

atuação da autoridade administrativa, tampouco o ocorrido se subsume a simples descumprimento de obrigação acessória.

O acórdão explicita amiúde a incerteza e iliquidez dos créditos pleiteados. Apresenta a inconsistência em planilhas juntadas pelo contribuinte e contrasta, exemplificativamente, as planilhas incluídas às e-fls. 713 e 794.

A recorrente sequer contesta ou elucida a inconsistência apresentada, limita-se a invocar nulidade porque não haveria o acórdão pormenorizado todas as inconsistências existentes.

A inconsistência apontada, ainda que fosse a única, seria suficiente a afastar a certeza dos créditos pleiteados e inviabilizar suas utilizações para extinguir créditos tributários hígidos, por meio de compensação.

O contribuinte apresentou planilhas inconsistentes, não as sanando ao longo do processo, nem mesmo em sede recursal. Em recurso voluntário apresentou planilha gerencial em Excel, inábil a demonstrar a liquidez e certeza dos créditos glosados, e a afastar a fundamentação do acórdão *a quo*.

Destaca também o acórdão, à e-fl. 1577, sobre erro de preenchimento da GFIP em relação à indicação da competência da compensação, impossibilitando se aferir se os créditos pleiteados em 2015 já não haviam sido pleiteados em 2014, o que reveste os créditos de incerteza.

A esse respeito se pronunciou o recorrente à e-fl. 1603, fazendo referência à petição juntada às e-fls. 449/466, na qual alega ter explicado que as compensações de 2014 se refeririam à CPRB do período.

Consultando-se a petição citada, encontra-se à e-fl. 456 apenas a seguinte alegação, desprovida de qualquer comprovação: *“As compensações realizadas no ano de 2014 referem-se à CPRB do período”*.

A simples alegação, por si só, não é suficiente a demonstrar os fatos alegados. Ainda sobre alegações trazidas pelo contribuinte, explica o acórdão à e-fl. 1577 que:

Vale destacar que sem a indicação da competência de origem do crédito não é possível verificar com exatidão a correção, nos termos do art. 83 da Instrução Normativa nº 1300/2012, vigente à época da declaração:

Acrescenta o acórdão à e-fl. 1579 que:

A GFIP é considerada instrumento de confissão de dívida e, conforme expressa previsão normativa, **é o documento próprio para formalizar a declaração de compensação relacionada às contribuições previdenciárias**. Devem ser observados, para tanto, as regras e procedimentos estabelecidos pelo respectivo manual:

Portanto, acertada a decisão de DRJ ao dar procedência sobre a parcela majoritária (mais de 80%) sobre a qual foi possível aferir a liquidez e certeza dos créditos, e acertada ao dar improcedência à parcela que não se reveste de liquidez e certeza, nos termos do acórdão, cuja fundamentação também aqui acolho como razão de decidir.

---

#### 4 CONCLUSÃO

---

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, afastar as preliminares de nulidade para, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Alfredo Jorge Madeira Rosa**