



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.723393/2018-91
ACÓRDÃO	2101-003.750 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRAMEX COMERCIO E SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/08/2014

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF. 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

COMPENSAÇÃO EFETIVADA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO CONTROVERSO. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. ART. 170-A DO CTN. LANÇAMENTO ADEQUADO AO CONTROLE DE LEGALIDADE.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei. Nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional, 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.

STJ. TEMA REPETITIVO Nº 346.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais e à multa isolada, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 7239/7252) interposto por BRAMEX COMERCIO E SERVICOS LTDA em face do Acórdão nº. 15-46.104 (e-fls. 7218/7231), proferido pela 6ª Turma da DRJ/SDR em 26/02/2019, que julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, mantendo-se o Despacho Decisório DIORT-PREV nº 65, emitido em 24/04/2018

pela Divisão de Orientação e Análise Tributária - DIORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - DRF I/RJO.

O referido Despacho Decisório (e-fls. 302/330) homologou as compensações declaradas pelo contribuinte nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP relativas ao período de 10/2013, 11/2013 e 06/2014 (parcialmente), no valor de R\$ 25.426,73 (vinte e cinco mil, quatrocentos e vinte e seis reais e setenta e três centavos), e não homologou as compensações declaradas no período de 06/2014 (parcialmente) a 08/2014, no valor de R\$ 50.177,24 (cinquenta mil, cento e setenta e sete reais e vinte e quatro centavos).

O relatório da decisão de piso esclarece os fatos envolvidos, que levaram à homologação parcial das compensações:

2. De acordo com o Despacho Decisório, fls. 302/330, devido a não ter demonstrado o contribuinte a origem de seus créditos, no formulário Auditoria de Compensações, apesar de intimado para tanto, coube ao Fisco a investigação da suficiência de crédito para as compensações realizadas. Para isso, verificou o estoque inicial de créditos e suas utilizações posteriores. Assim, a Autoridade tributária observou o quanto decidido no **Mandado de Segurança nº 2013.51.01.030392-7 (sentença prolatada em 11/4/2014, transitada em julgado em 25/5/2016), no qual o pedido teve provimento parcial, albergando apenas o afastamento da contribuição previdenciária sobre as verbas relativas aos primeiros 15 dias de auxílio-doença ou auxílio-acidente e ao aviso-prévio indenizado, e excluindo o terço constitucional de férias, o qual havia sido assegurado em sede de liminar.**

3. Informa o Despacho Decisório:

A ação em comento foi distribuída em 21/10/2013 e, como já visto, **o trânsito em julgado ocorreu apenas em 25/5/2016**, cf. fls 341 dos autos.

No que toca às compensações ora auditadas, há dois grupos de compensações: as de 2013 e as de 2014.

Com relação às compensações realizadas em 2013, constata-se que há apenas duas que totalizam R\$3.926,00 e cujos créditos, supostamente, teriam se originado na própria competência. Foram lançadas em GFIPs enviadas logo após a impetração do Writ, em 21/10/2013, conforme Termo de Autuação, de fls. 90, do processo judicial.

No que toca às compensações de 2014, seu volume totalizou R\$71.677,97 e todas foram lançadas em GFIPs cujo envio deu-se após a prolação da sentença, entre 2/7/2014 e 3/9/2014. Abstraindo-se as compensações de 2013, cujo crédito pretensamente teria se formado na própria competência, as de 2014 formaram seus créditos ao longo de anos, indicando tratar-se, indiscutivelmente, das rubricas trabalhistas discutidas judicialmente, pagas ao longo do período.

(...)

Especificamente, em relação às compensações de 2014, resta livre de dúvida que todas foram efetuadas após a prolação da sentença e antes do trânsito em julgado, indicando que, por vontade livre e consciente, o contribuinte se compensou quando e como o fez.

(...)

Destarte, se uma ação fiscal tivesse sido realizada antes de 25/2/2016, todo o valor compensado pelo contribuinte deveria, de plano, ser glosado, por flagrante violação aos comandos da lei, do Juízo sentenciante e de remansosa jurisprudência.

Acontece que, na presente auditoria de compensações, o contribuinte recebeu sua 1ª intimação em 28/8/2017, após, portanto, o trânsito em julgado da sentença, sucedido em 25/5/2016, do qual foi trazida à colação a respectiva Certidão, às fls. 341 do processo judicial.

Não se cogitava mais, portanto, do direito a compensar as rubricas afinal tuteladas, abrigado sob o manto da coisa julgada. O Poder Judiciário, detentor da competência constitucional para a decidir a quaestio, o fizera, de forma irreformável, não podendo o Fisco Federal alterar a moldura jurídica do direito pacificado.

Em nada obstante, também transitou em julgado o comando judicial que sujeitou, *in verbis*, o contribuinte à fiscalização e ulterior homologação da Administração Tributária. Em outras palavras, **a liquidez e certeza do direito efetivamente exercido ainda dependiam do escrutínio fiscal.**

4. Conforme o Despacho-Decisório, o valor de R\$25.426,73, idoneamente declarado e correspondendo às verbas relativas aos primeiros 15 dias de auxílio-doença ou auxílio-acidente e ao aviso-prévio indenizado, ao ser somado com o valor indevido do terço constitucional de férias de R\$26.660,40, obtém-se o total de R\$ 52.087,13. Permanece, pois, sem explicação R\$23.516,84 - que é a diferença que falta para justificar os R\$75.603,97 compensados pelo contribuinte em 2013 e 2014.

5. A empresa KONI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., CNPJ nº 09.298.259/0001-35, a qual procedeu com as compensações objeto dos presentes autos, foi incorporada por BRAMEX COMÉRCIO e SERVIÇOS LTDA., em 3/3/2016, conforme extrato do sistema HOD, da RFB, quanto esta última se tornou sucessor tributário do impetrante, fls. 2/8.

6. Em face do delito tipificado, em tese, no art. 1º da Lei nº 8.137/90, impôs-se o dever de representar, por força do art. 47 do Decreto nº 7.574/2011.

7. A declaração falsa de créditos atrai, ainda, a multa isolada, prevista no art. 89 da Lei nº 8.212/91.

O Contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório em 26/04/2018 (e-fls. 331/334), e apresentou Manifestação de Inconformidade em 28/05/2018, (e-fls. 338/7053), com os seguintes argumentos, sintetizados pela decisão de piso:

9.1. A manifestação de inconformidade foi apresentada tempestivamente.

9.2. A contribuinte impetrou o mandado de segurança nº. 0030392-94.2013.4.02.5101, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária relativa ao recolhimento da contribuição social previdenciária incidente sobre os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, aviso-prévio indenizado e adicional de terço constitucional sobre férias (doc. 02).

9.3. Em decorrência da procedência do referido mandado de segurança, a contribuinte efetuou o procedimento de compensações, conforme documentos anexos (doc. 03) e que seguem abaixo detalhadas:

COMPENSAÇÃO EXERCÍCIO 06/14 R\$ 31.005,24

COMPENSAÇÃO EXERCÍCIO 07/14 R\$ 29.178,35

COMPENSAÇÃO EXERCÍCIO 08/14 R\$ 11.494,38

TOTAL R\$ 71.677,97

9.4. Discorre sobre as solicitações dos termos de intimação e os documentos pela Empresa apresentados.

9.5. Afirma que, muito embora a fiscalização não tenha solicitado a informação de forma organizada, a contribuinte demonstrou a compensação da forma requerida, por meio de planilhas com a origem do crédito, subsidiadas pelas respectivas folhas de pagamento que lhes dão suporte, o que por si só comprova a idoneidade dos créditos compensados, porquanto de posse da informação da origem do crédito, a mera soma aritmética comprova a equivalência com a compensação de destino.

9.6. De início, cumpre informar que do valor de R\$ 23.516,84, o montante de R\$ 3.926,00 foi compensado em 10/2013 e 11/2013 em decorrência de pagamento em duplicidade na competência 02/2013, fato devidamente apresentado no curso da fiscalização, o que também se observa de tela retirada do sistema Águia, o qual também foi consultado pela autoridade fiscal, e que não guarda qualquer relação com o mandado de segurança 0030392-94.2013.4.02.5101.

9.7. Desse modo, passa-se a análise da quantia restante de R\$ 19.590,84, a qual tem sua idoneidade atestada por mero confronto com o valor do estoque de crédito da contribuinte, o que se dá por mera soma aritmética, especialmente diante do fato de que a glosa do valor de R\$ 23.516,84 se deu pelo fato de que a autoridade fiscal afirmou não ter identificado sua origem.

9.8. Dos documentos apresentados ao longo do curso da fiscalização e neste ato, em especial pelas folhas de pagamento se depreende que o estoque de créditos

da contribuinte do período do quinquênio anterior ao ajuizamento do mandado de segurança (a partir de outubro/2008) totaliza o montante de R\$ 50.358,97, com o qual se vê que os montantes compensados estão de acordo com os créditos.

9.9. O Despacho Decisório n°. 65 concluiu que, **acerca da rubrica de aviso prévio, o valor de R\$ 25.309,24 é idôneo, e que R\$ 19.590,84 não teria sido identificado no estoque de crédito, de modo que o montante compensado pela contribuinte à título de aviso prévio, segundo o próprio Despacho Decisório, é de R\$ 44.900,08, ou seja, inferior ao efetivo estoque creditório da rubrica de aviso prévio que a contribuinte tinha à disposição.**

9.10. Para corroborar com essa explanação, a contribuinte apresenta as planilhas anexas, subsidiadas pelas respectivas folhas de pagamento, em que se comprova a origem de acordo com a sua respectiva rubrica, funcionário, filial, data do fato gerador, valor da verba, valor da contribuição, índice de atualização e valor do crédito, sendo certo que tais relatórios se consolidam da seguinte forma:

(...)

9.11. Informa que a juntada de novos documentos é possível a qualquer tempo, conforme entendimento dos tribunais pátrios. Transcreve jurisprudência.

9.12. Como se vê, fica comprovado de maneira indubitável a regularidade do procedimento de compensação efetuado pela contribuinte, inclusive porque, desmembrar as 03 (três) compensações nas centenas de linhas de origem dos créditos é prova demasiadamente onerosa, senão inócua, porquanto das somas aritméticas das rubricas se constata a conformidade com as quantias compensadas.

9.13. Desse modo, considerando que do material apresentado pela parte neste ato e no curso da fiscalização é perfeitamente possível aferir que os créditos originários estão em conformidade com os valores efetuados nas compensações, se verifica que o ato praticado pela contribuinte é regular e não justifica a glosa do valor de R\$ 23.516,84, e os demais procedimentos adotados pelo Despacho Decisório n°. 65.

9.14. No Despacho Decisório n°. 65 a autoridade fiscal entendeu que **o crédito oriundo da rubrica do terço constitucional sobre férias não seria passível de compensação por não estar supostamente abrangido pela coisa julgada decorrente do mandado de segurança n°. 0030392-94.2013.4.02.5101. Ocorre que, ao longo de toda a sentença, o magistrado expressamente se manifestou pela não incidência da contribuição previdenciária sobre as rubricas de terço constitucional das férias, primeiros 15 dias de afastamento de empregados doentes ou acidentados e aviso-prévio indenizado.**

9.15. É inegável que o juízo acolheu a pretensão autoral de incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, razão pela qual,

não se justifica a glosa das compensações efetuadas no que tange ao terço constitucional de férias.

9.16. Ademais, cumpre ressaltar que, em conformidade com art. 322, § 2º do CPC, "a interpretação do pedido considerará o conjunto da postulação e observará o princípio da boa-fé", de modo que eventual erro material na sentença, não elide todo o seu conjunto, que entendeu pela não-incidência da contribuição sobre a referida rubrica.

9.17. Ora, a procedência do terço constitucional de férias tanto integrou a sentença que a própria Fazenda Nacional incluiu esta rubrica em sua apelação (doc. 06), de modo que não se mostra razoável que defender conduta adversa após o trânsito em julgado da referida decisão. Transcreve doutrina.

9.18. Assim sendo, porquanto o próprio dispositivo afirma expressamente: "isto posto, na forma da fundamentação supra, CONCEDO, EM PARTE, A SEGURANÇA (...)", é inegável que toda a fundamentação ficou vinculada ao dispositivo, inclusive a parte onde o magistrado afirma que é indevida a cobrança da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, de modo que não subsiste razão para a glosa da quantia de R\$ 26.660,40 (vinte e seis mil, seiscentos e sessenta reais e quarenta centavos).

9.19. Não obstante, a integração da rubrica na sentença, há que se ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu no REsp nº 1.230.957, em sede de recurso repetitivo (Temas nº. 478, 738 e 737), pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre as rubricas referentes aos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento de empregados doentes ou acidentados, aviso-prévio indenizado e terço constitucional de férias.

9.20. No âmbito da administração pública há vinculação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF às decisões proferidas em sede de recurso repetitivo pelo STJ que por força de seu Regimento Interno (artigo 62, § 2º), é obrigado a se alinhar às decisões dos tribunais superiores quando proferidas em sede de recurso repetitivo. Em função da Portaria Conjunta nº 1, de 12/02/2014 (art. 3º, § 3º), a Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) está igualmente vinculada ao entendimento consolidado pelos tribunais superiores em sede de recursos repetitivos.

9.21. Neste sentido, vale informar que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN já decidiu incluir na lista de "dispensa de contestar e recorrer" a discussão sobre a incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, conforme a Nota PGFN/CRJ/nº 485/2016, de 02/06/2016, bem como nos termos do Parecer PGFN nº 396/2013 e 2.025/2011, que vinculam a atuação da PGFN e RFB às decisões do STJ em sede de recurso repetitivo, como é o caso.

9.22. Argumenta ser incabível o oferecimento da Representação Fiscal para Fins Penais, em face dos sócios e administradores responsáveis à época pelos supostos fatos ocorridos.

9.23. Traz argumentos contrários à aplicação da multa isolada.

9.24. A manifestação de inconformidade foi apresentada no prazo legal.

9.25. Diante do exposto, requer, seja provida a manifestação de inconformidade para reformar o Despacho Decisório n°. 65, especialmente para: homologar a compensação a título de contribuição previdenciária, no valor de R\$ 50.177,24 (cinquenta mil, cento e setenta e sete reais e vinte e quatro centavos); caso assim não se entenda, em atenção ao princípio da verdade real, a conversão do feito em diligência para que seja realizada perícia no material apresentado pela contribuinte durante o curso da fiscalização e na manifestação, a fim de se comprovar a regularidade das compensações realizadas; reforma no que tange à aplicação da multa isolada sobre os valores devidos, uma vez que a sanção penal pressupõe dolo por parte da contribuinte; reforma com relação ao oferecimento da Representação Fiscal para Fins Penais, uma vez que não houve ilícito praticado, tampouco constituição definitiva do crédito tributário, o que impede a instauração de inquérito policial ou ação penal, além de igualmente se tratar de responsabilidade de natureza subjetiva.

Em 30/10/2018, foi emitido o Despacho n° 63 pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita federal do Brasil de Julgamento em Salvador, solicitando uma diligência pela Autoridade atuante para que se manifestasse sobre os seguintes questionamentos:

8. À vista disso e considerando que:

a) consta no conta corrente para a competência 02/2013, dois recolhimentos em que empresa alegou que fez em duplicidade o recolhimento no valor de R\$ 7.604,79 (recolhimento indevido ou a maior), conforme extrato do sistema conta corrente emitido (fl. 7.057);

b) a empresa alegou que apresentou documentos (folhas de pagamento) em que informou possuir créditos superiores ao reconhecido pela Fiscalização;

c) a empresa alegou que com base nos documentos apresentados o seu crédito referente à contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, antes do ajuizamento da ação judicial, é no montante de R\$ 50.358,97 e utilizou o montante de R\$ 44.535,73 (Tabela 1); a Fiscalização informou no relatório sobre a multa isolada prevista no artigo 89 da Lei n° 8.212/91 (fls. 328/329); entendo que o deslinde para a controvérsia presente nos autos exige a conversão do julgamento em diligência, a fim de que sejam adotados os seguintes procedimentos:

a) No tocante ao recolhimento no valor de R\$ 7.604,49 em que a empresa alegou que fez em duplicidade (recolhimento indevido ou maior) referente à competência 02/2013 (fl. 7057), verificar se houve duplicidade, se o recolhimento

foi indevido ou maior e se preenche os requisitos para ser utilizado na compensação. Caso seja confirmado que houve recolhimento indevido ou a maior, deve-se conceder o crédito à contribuinte, efetivar a compensação e reconhecer o direito creditório.

b) Em relação aos valores da contribuição provenientes do aviso prévio indenizado, verificar nos documentos apresentados pela empresa se há diferenças entre os valores reconhecidos pela Fiscalização e os valores apurados pela empresa. Se for o caso, segregar os valores referentes à contribuição sobre aviso prévio indenizado e os valores sobre aviso prévio não indenizado, tomando por base o comparativo apresentado pela empresa (fls. 342/344), os documentos e suas alegações.

c) Informar se houve o lançamento da multa isolada prevista no artigo 89 da Lei nº 8.212/91, conforme relato às folhas 328/329.

d) Por fim, anexar cópias de documentos porventura solicitados na diligência, relatórios e planilhas produzidos bem como outros documentos que a Fiscalização entender necessários.

A Informação Fiscal em Diligência e documentos foram apresentados (e-fls. 7.062/7209) em 23/11/2018, cujos esclarecimentos foram assim sintetizados pela decisão de piso:

11.1. Relativamente à competência 02/2013 da filial 0005-69, examinando o extrato do sistema CCORGFIP, "Consulta valores a recolher X valores recolhidos X LDCG/DCG", às fls. 7063-7064, verifica-se que o valor a recolher monta a R\$ 8.024,21, e os valor recolhido iguala R\$ 15.629,72, referente a duas GPS, no valor de R\$ 8.024,93 e R\$ 7.604,29, conforme o extrato "Consulta recolhimentos do conta corrente", às fls. 7069-7061. O exame do extrato "Resumo dos valores a recolher, por situação", do mesmo sistema, às fls. 7065, revela que o valor a recolher à Previdência Social é de R\$ 8024,91, caracterizando recolhimento a maior de R\$ 7.604,29, correspondente à 2ª GPS.

11.2. Com relação aos valores de aviso-prévio indenizado, a Fiscalização os apresentou de forma escoreita, em planilha, às fls.316, não havendo qualquer reparo a fazer.

11.3. E não houve o lançamento da multa isolada.

12. A empresa tomou ciência em 23/11/2018, fls. 7215/7216, e não mais se manifestou.

Sobreveio o julgamento da Manifestação de Inconformidade, tendo sido proferido o Acórdão nº. 15-46.104 (e-fls. 7218/7231), que restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/08/2014

Ementa:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO DE AÇÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

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.

RFFP. PRONUNCIAMENTO. DRJ. FALTA DE COMPETÊNCIA.

Não compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento pronunciar-se acerca de controvérsias sobre a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), as quais só podem ser conhecidas pelo Ministério Público Federal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi cientificado do resultado de julgamento em 18/03/2019, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fl. 7236), e apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 7239/7252) em 17/04/201. A mesma petição foi juntada duas vezes, na mesma data, conforme se verifica das e-fls. 7253/7268, de modo que será considerada apenas a primeira.

Após destacar a tempestividade do Recurso Voluntário, o recorrente elabora um breve resumo da lide e desenvolve os seguintes argumentos:

III – DA COMPENSAÇÃO ANTERIOR AO TRANSITO EM JULGADO | Reitera o argumento de que, de acordo com a decisão judicial transitada em julgado no mandado de segurança nº. 0030392-94.2013.4.02.5101, teria direito às compensações dos valores recolhidos a maior em razão da inclusão na base de cálculo, das verbas: primeiros 15 (quinze) dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, aviso-prévio indenizado e adicional de terço constitucional sobre férias. Alega que a não homologação da compensação, seria o mesmo que utilizar o tributo com efeito de sanção, e o descumprimento de decisão judicial deveria ser punido com multa. Cita jurisprudência dos tribunais que teria efeito vinculativo para a Administração Pública e a Portaria Conjunta nº 1, de 12/02/2014 (art. 3º, § 3º).

IV – DO MERO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA E DA BUSCA DA VERDADE REAL | Alega que teria direito à compensação dos tributos indevidos ou recolhidos a maior e que tal direito não estaria condicionado ao cumprimento de obrigações acessórias.

V – DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS | Alega que é incabível o oferecimento da Representação Fiscal para Fins Penais, em face dos sócios e administradores responsáveis à época pelos supostos fatos ocorridos, devendo portanto ser afastado qualquer tipo de alegação em contrário.

VI – DA MULTA ISOLADA | Com relação à multa isolada, alega que é aplicável o mesmo entendimento da Representação Fiscal para Fins Penais, por ter igual caráter punitivo, e pelo fato de que a responsabilidade nas sanções tributárias possui natureza subjetiva.

VII - DA GLOSA DO VALOR DE R\$ 26.660,40 REFERENTE AO TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DA SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO QUE ABRANGE A RUBRICA DO TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS | Alega que o juízo teria acolhido a pretensão autoral de incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, razão pela qual, não se justifica a glosa das compensações efetuadas no que tange o terço constitucional de férias.

VIII - Da glosa do valor de R\$ 23.516,84, referente rubrica de aviso prévio e pagamento de GPS em duplicidade. Da comprovação da idoneidade do valor de por meio dos documentos apresentados no curso da fiscalização | Alega que a documentação apresentada teria comprovado o direito à integralidade do crédito, e não apenas parcialmente, como considerado pela fiscalização.

Ao final, apresenta os seguintes pedidos:

1. Reformar o acórdão para homologar a compensação a título de contribuição previdenciária, no valor de R\$ 50.177,24 (cinquenta mil, cento e setenta e sete reais e vinte e quatro centavos), diante do anteriormente explicitado.
2. Reformar o acórdão no que tange à aplicação da multa isolada sobre os valores devidos, uma vez que a sanção penal pressupõe dolo por parte da contribuinte.
3. Reformar o acórdão com relação ao oferecimento da Representação Fiscal para Fins Penais, uma vez que não houve ilícito praticado, tampouco constituição definitiva do crédito tributário, o que impede a instauração de inquérito policial ou ação penal, além de igualmente se tratar de responsabilidade de natureza subjetiva.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, visto ter sido interposto no prazo de 30 dias, contados da ciência do resultado do julgamento, conforme também atestou o Despacho de Encaminhamento (e-fl. 7269). Porém, cumpre parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte apresenta argumentos que não devem ser conhecidos. Traz tópico destinado a questionar a eventual lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais que não pode ser conhecido em razão da Súmula CARF nº. 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Apresenta também, argumentação relativa à multa isolada, que também não deve ser conhecida em razão de não ter sido aplicada no caso em tela, correspondendo, assim, a questionamento estranho aos autos. A aplicação ou não da multa isolada em razão da falsidade na compensação foi objeto de questionamento por parte da DRJ, e a fiscalização já tinha esclarecido a sua não aplicação. Em sede de Manifestação de Informidade, inclusive, a DRJ já tinha deixado de conhecer desses argumentos expressamente:

28. Não foi aplicada multa nos presentes. Assim, deixo de conhecer as questões a esse respeito.

29. Quanto à alegação de que não houve ilícito praticado acerca da ausência de fraude ou sonegação, destaca-se a Súmula do CARF nº 28, a qual prevê: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”.

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais e à multa isolada.

2. Compensação realizada antes do trânsito em julgado

O cerne da questão dos presentes autos, refere-se às compensações realizadas pela recorrente nas competências 10/2013, 11/2013 e 06/2014, 07/2014 e 08/2014. Contudo, o Despacho Decisório apenas foi questionado em parte.

Parte dos créditos decorrentes de valores de aviso-prévio indenizado não foram considerados por terem sido alcançados pela decadência no momento em que indicados para compensação, ou por não terem sido encontrados os valores ou empregados em GFIP. Vale o destaque:

Abaixo apresenta-se planilha consolidando os valores de aviso-prévio indenizado obtidos das folhas de pagamento, quer em formato pdf (cópias digitalizadas), a partir de 6/2009 – a primeira disponibilizada pela empresa; quer em formato MANAD, que, embora exigido pela RFB, para todo o período, só foi disponibilizado a partir de 2012.

Antes, porém, há de se observar que, na 4ª e última juntada de documentos, foi oferecida uma planilha enumerando valores de aviso-prévio, às fls. 182, que remontavam a 2008, sem associação ao respectivo trabalhador e sem estarem suportados por folha de pagamento, ainda que em formato pdf. Tampouco tais valores ou os trabalhadores a que se referem foram lançados em GFIP, razão por que foram desconsiderados.

Além disso, observe-se que, sendo a primeira compensação em 10/2013, teriam sido fulminados pela decadência todos os créditos **anteriores a 10/2008**. Também decaiu o direito à compensação, independente da suficiência dos créditos, nos casos de pagamentos ocorridos há 5 anos, como os efetuados após 10/2008 e compensados em 2014, como se observa no excerto da planilha de aviso prévio indenizado, juntada pelo contribuinte:

Quando a este ponto, a recorrente não apresentou questionamento.

A empresa impetrou Mandado de Segurança nº. 0030392-94.2013.4.02.5101 (2013.51.01.030392-7), questionando o recolhimento da contribuição social previdenciária incidente sobre os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, aviso-prévio indenizado e adicional de férias de 1/3 (um terço). Requereu, ainda, a declaração ao direito de compensação dos valores em tela – independentemente de autorização ou processo administrativo – dos valores indevidamente recolhidos a tais títulos nos últimos 5 (cinco) anos (e eventualmente no curso da demanda) – com a incidência de correção monetária e juros de mora de 1% ao mês a partir de cada recolhimento indevido e taxa SELIC a partir de 01/01/1996, ou, subsidiariamente, com a aplicação dos mesmos índices de correção monetária e juros aplicados pela ré quando da cobrança de seus créditos – com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive com os então administrados pelas extintas Secretaria da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária, em especial com as contribuições arrecadadas ao INSS, com as incidentes sobre a folha de salários, sem as limitações do artigo 170-A do CTN, dos arts. 3º e 4º. da LC 118/2005 ou do § 3º. Do art. 89 da Lei 8.212/91, afastando-se a aplicação das restrições presentes em qualquer outra norma legal ou infralegal (como a IN 900/08).

A partir do momento em que o recorrente levou o questionamento ao poder judiciário, já não seria possível questionar a inclusão de tais verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias na esfera administrativa, em razão da impossibilidade de concomitância no litígio. De acordo com a Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Sendo assim, mesmo que tenham sido proferidas decisões em sede de recursos repetitivos nos tribunais superiores sobre a matéria, não é possível questionar o mérito de tais incidências na esfera administrativa.

Como bem destacou o Despacho Decisório:

[...] por ocasião da sentença, prolatada em 11/4/2014 e publicada em 29/4/2014, apenas obteve a tutela judicial para os 15 primeiros dias de afastamento por doença ou acidente de férias e o aviso-prévio indenizado, mantendo-se o caráter exacional do terço constitucional de férias.

Segundo a d. sentença, **o Impetrante só poderia se compensar a partir do exercício financeiro da impetração da ação (2013), “iniciando-se o exercício da compensação após o trânsito em julgado da sentença, a teor do art. 170-A do CTN, sujeitando-se o contribuinte à fiscalização e ulterior homologação da Administração Tributária”. Em grau de Apelo, confirmou-se a decisão de 1º Grau, transitou em julgado em 25/5/2016.** (grifos acrescidos)

Portanto, uma vez submetida a questão ao poder judiciário, o contribuinte deveria aguardar o trânsito em julgado da ação para requerer a restituição/compensação dos créditos que entendia devidos.

Com efeito, o artigo 170-A do CTN é expresso no sentido de que “é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

O STJ, inclusive, fixou, em 02/09/2010, tese no seguinte que o art. 170-A do CTN é aplicável aos casos em que há superveniente reconhecimento da ilegalidade do tributo:

Tema Repetitivo nº 346 Tese fixada: 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.

Assim, é correto o entendimento do Despacho Decisório e do acórdão recorrido e a recorrente somente poderia ter realizado as compensações após a data do trânsito em julgado que reconheceu o seu direito, ou seja, após **25/5/2016**.

De fato, a contribuinte pode apurar créditos decorrentes de pagamentos a maior ou indevidos e apresentá-los à compensação, mas se tais créditos estão submetidos à análise do judiciário, necessariamente deve aguardar o trânsito em julgado. **Especialmente quando a própria decisão judicial assim o determina.**

Sobre o art. 66 da Lei nº. 8.383/91, o Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, no Acórdão nº. 2101-003.307¹, assim destacou:

Por fim, deve-se esclarecer, ainda, a título informativo, que quando se diz que a compensação no âmbito do lançamento por homologação, autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, independe de autorização administrativa ou judicial, está-se referindo à possibilidade de praticar os atos de compensação, registrando na contabilidade da empresa e comunicando ao Fisco no campo próprio das DCTFs ou GFIPs, o que pressupõe a certeza, ou seja, que não haja dúvida quanto à inexigibilidade do que foi pago.

Quer dizer, a desnecessidade de provimento administrativo ou judicial autorizador da compensação não significa que seja desnecessário o reconhecimento judicial, por meio de decisão transitada em julgado, de que o tributo é indevido quando isto decorra de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivo da legislação tributária. (grifos acrescentados)

A decisão de piso evidenciou o sentido dos artigos 170 e 170-A do CTN, que garantem o direito à compensação apenas de **créditos líquidos e certos**, e valores submetidos a juízo, antes do trânsito em julgado, não podem ser assim considerados. Vale o destaque:

23. No caso concreto, a sentença do Mandado de Segurança nº 2013.51.01.030392-7 foi proferida em 11/4/2014, fls. 128/135, e **o processo transitou em julgado em 25/5/2016**, conforme o Despacho-Decisório fls. 303. Assim sendo, importa considerar que, na hipótese em que o direito é postulado mediante ação judicial, prevalece a autonomia da ação (liberdade de promover ou de prosseguir a ação); logo, o cumprimento da decisão judicial específica e própria prevalece e somente pode ser cumprido após o seu trânsito em julgado, conforme preceitua o art. 170-A do CTN.

24. A compensação, enquanto modalidade de extinção das obrigações tributárias, somente se mostra possível diante da demonstração de certeza e liquidez do direito invocado. Não é certo o direito discutido em juízo ainda sem trânsito em julgado da ação. Essa é a inteligência que se extrai do art. 170-A do Código Tributário Nacional.

25. Os atributos de liquidez e certeza devem estar presentes no momento da compensação, conforme inclusive já decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF:

¹ **CARF.** Acórdão nº. 2101-003.307, Rel. Roberto Junqueira de Alvarenga Neto. Sessão de 10 de setembro de 2025.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.COMPROVAÇÃO, EM PARTE, DO CRÉDITO PLEITEADO.

O contribuinte que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo atributo e/ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quais quer tributos e contribuições administrados por esse Órgão.

No processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de aproveitamento de crédito contra a Fazenda Nacional, na declaração de compensação informada./entregue ao Fisco. À luz do artigo 373, I, do CPC (Lei nº 13.105, de 2015), de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário federal, compete ao autor do pedido de crédito o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito de crédito alegado, mediante apresentação de elementos de prova hábeis e idôneos da existência do crédito contra a Fazenda Nacional para que seja aferida a liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

O momento para a produção ou apresentação das provas está previsto nos arts. 15 e 16, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores.

A compensação tributária apresentada, informada à Receita Federal do Brasil extingue o débito tributário na data da transmissão da DCOMP, sob condição resolutória, pois dependente de ulterior verificação, conforme legislação de regência.

Os requisitos de certeza e liquidez do crédito utilizado na DCOMP devem estar preenchidos ou atendidos, por conseguinte, na data de transmissão da declaração de compensação tributária.

(CARF, Acórdão nº 1301-003325 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 16/08/2018)

26. Como todas as compensações lançadas em GFIP relativas a todas as rubricas controvertidas foram feitas antes do trânsito em julgado com datas de envio no período de 07/2014 a 09/2014, fls. 322 e 477/491 - tendo ocorrido o trânsito em julgado da sentença apenas em 25/05/2016, conforme o Despacho-Decisório fls. 303, então concluo que o crédito utilizado não atende a exigência contida no art. 170-A do Código Tributário Nacional, não sendo passível de compensação tributária nas competências 06/2014 (parcialmente) a 08/2014.

Ao contrário do que defende a recorrente, não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória ou de decisão judicial punível com multa. Trata-se, de regra legal clara que foi descumprida e cuja consequência é a não homologação das compensações em tela.

A recorrente ainda alega que a sentença proferida abrangeria o direito ao crédito relativo aos valores da rubrica terço constitucional de férias, e que o Despacho Decisório teria

incorretamente analisado o ponto, ao entender que a sentença não teria reconhecido o direito com relação a esta verba.

De fato, a cópia da sentença juntada aos autos reconhece o direito da recorrente às três verbas (e-fls. 473):

Sendo assim, indevida a cobrança da contribuição previdenciária sobre os primeiros 15 dias de afastamento de empregados doentes ou acidentados, aviso-prévio indenizado e terço constitucional de férias, exsurgindo o direito da parte autora de ser ressarcida mediante a compensação pleiteada.

Contudo, na parte dispositiva, não traz de forma expressa o terço constitucional de férias (e-fls. 475):

Isto posto, na forma da fundamentação supra, CONCEDO, EM PARTE, A SEGURANÇA, para reconhecer o direito da impetrante em não recolher a contribuição previdenciária sobre **os primeiros 15 dias de auxílio-doença, sobre o auxílio-acidente e sobre o aviso-prévio indenizado**, podendo compensar os respectivos valores relativos ao exercício financeiro de 2013, ano da impetração do presente mandamus (fls. 46), com créditos tributários ao mesmo título, na forma da Lei 11.457/2007, observadas, ainda, as demais disposições legais pertinentes, ou infralegais nelas fundadas, atualizados os indébitos a partir da época de competência pela taxa SELIC, nos termos da Lei 9250/1995 e iniciando-se o exercício da compensação após o trânsito em julgado da sentença, a teor do art. 170-A, do CTN, sujeitando-se o procedimento do contribuinte à fiscalização e ulterior homologação da administração tributária.

Entretanto, tal entendimento do Despacho Decisório não causou prejuízo para a recorrente, uma vez que a compensação dos valores submetidos ao judiciário apenas poderiam ser feita **após o trânsito em julgado da ação**.

Por fim, há argumento de que existiria divergências a título de aviso prévio. O Recurso repete o argumento apresentado em sede de Manifestação de Inconformidade:

[...] cumpre informar que do valor de R\$ 23.516,84, o montante de R\$ 3.926,00 foi compensado em 10/2013 e 11/2013 em decorrência de pagamento em duplicidade, fato devidamente apresentado no curso da própria fiscalização o que também se observa de tela retirada do sistema Águia, o qual também foi consultado pela autoridade fiscal, e que não guarda qualquer relação com o mandado de segurança 0030392-94.2013.4.02.5101.

Desse modo, passa-se a análise da quantia restante de R\$ 19.590,84, a qual tem sua idoneidade atestada por mero confronto com o valor do estoque de crédito da contribuinte, o que se dá por mera soma aritmética, especialmente diante do fato de que a glosa do valor de R\$ 23.516,84 se deu pelo fato de que a autoridade fiscal afirmou não ter identificado sua origem.

O despacho decisório nº. 65 mantido na íntegra pelo acórdão decisório, concluiu que, acerca da rubrica de aviso prévio, o valor de R\$ 25.309,24 é idôneo, e que R\$ 19.590,84 não teria sido identificado no estoque de crédito, de modo que o montante compensado pela contribuinte à título de aviso prévio, segundo o próprio despacho decisório, é de R\$ 44.900,08, ou seja, inferior ao efetivo estoque creditório da rubrica de aviso prévio que a contribuinte tinha à disposição.

Para dirimir quaisquer dúvidas quanto ao caso concreto aqui discutido, foram juntadas aos autos planilhas subsidiadas pelas respectivas folhas de pagamento, em que se comprova a origem de acordo com a sua respectiva rubrica, funcionário, filial, data do fato gerador, valor da verba, valor da contribuição, índice de atualização e valor do crédito.

Como se vê, ficou ali comprovado de maneira indubitável a regularidade do procedimento de compensação efetuado pela contribuinte, inclusive porque, desmembrar as 03 (três) compensações nas centenas de linhas de origem dos créditos é prova demasiadamente onerosa, senão inócua, porquanto das somas aritméticas das rubricas se constata a conformidade com as quantias compensadas.

Desse modo, considerando que do material apresentado pela parte anteriormente é perfeitamente possível aferir que os créditos originários estão em conformidade com os valores efetuados nas compensações, se verifica que o ato praticado pela contribuinte é regular e não justifica a glosa do valor de R\$ 23.516,84, e os demais procedimentos adotados pelo Despacho Decisório nº. 65, razão pela qual se requer a modificação do acórdão ora recorrido.

A questão foi objeto de questionamento na diligência realizada, conforme se vê da Alínea “b” do Despacho:

b) Em relação aos valores da contribuição provenientes do aviso prévio indenizado, verificar nos documentos apresentados pela empresa se há diferenças entre os valores reconhecidos pela Fiscalização e os valores apurados pela empresa. Se for o caso, segregar os valores referentes à contribuição sobre aviso prévio indenizado e os valores sobre aviso prévio não indenizado, tomando por base o comparativo apresentado pela empresa (fls. 342/344), os documentos e suas alegações.

A fiscalização confirmou o passo a passo realizado com base nos documentos e informações prestadas pela recorrente, mesmo que de forma insatisfatória, ratificando as apurações:

O que a Fiscalização obteve como origens lícitas dos créditos utilizados nas compensações está nas planilha “Aviso-prévio indenizado obtido de folha em pdf e em formato MANAD”, apresentada às fls 316, e como origens ilícitas de compensações, as planilhas de fls. 324 e 325, referentes ao terço constitucional de férias, nas quais o contribuinte indica o valor atualizado e a competência da

compensação realizada. Faça-se, ainda, a necessária menção a que, em tais planilhas, há aportes para as competências 10/2013 e 11/2013, que, supostamente, hauriram suas origens da guia em duplicidade.

Mesmo não se fazendo absolutamente necessário, para fins de esclarecimento adicional, anexamos, às fls. 7120-7121, os valores de aviso-prévio colhidos, diretamente, da 1ª juntada feita pelo contribuinte.

Anexamos, ainda, às fls. 7122-7125, os valores obtidos da folha de pagamento, no formato Manad, através do programa Contágil.

Dessa forma, verifica-se que não há inconsistências nos valores apurados pela fiscalização, tendo ficado evidente que a recorrente realizou a compensação antes do trânsito em julgado, em contrariedade ao art. 170-A do CTN.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais e à multa isolada, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa