



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

Processo nº	13082.000643/2011-01
Recurso nº	002.769 Voluntário
Acórdão nº	2302-002.769 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	19 de setembro de 2013
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente	SANATÓRIO OSWALDO CRUZ LTDA SC
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 30/09/2003

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. RELATÓRIOS FISCAIS. FINS ESPECÍFICOS. LEITURA E INTERPRETAÇÃO CONJUNTA.

O lançamento tributário é constituído por uma diversidade de Relatórios, Termos e Discriminativos, os quais devem ser compulsados em seu conjunto, e de cuja sinergia emergem as condições de contorno específicas do crédito tributário em constituição.

NFLD. RELATÓRIO FISCAL. NÃO DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa o lançamento tributário cujo Relatório Fiscal deixar arrolar, de forma discriminada, os fatos geradores lançados, nas hipóteses em que estes forem apurados, diretamente, a partir do exame das informações prestadas pelo sujeito passivo, ou por este declaradas em documentos elaborados pela própria empresa, confeccionados sob sua orientação, comando, domínio e responsabilidade, uma vez que são do seu inteiro conhecimento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita a rito e condições específicas definidas na Lei nº 8.212/91, sendo vedada a compensação com créditos que não sejam decorrentes de recolhimento indevido ou a maior das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b', e 'c' do Parágrafo Único do art. 11 da citada lei de custeio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir,

precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2^a TO/3^a CÂMARA/2^a SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), André Luís Mârsico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/12/2001 a 30/09/2003

Data da lavratura da NFLD: 12/03/2004.

Data da Ciência da NFLD: 12/03/2004

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1^a Instância proferida pela Seção de Análise de Defesas e Recursos da Delegacia da Receita Previdenciária – Gerência Executiva Rio de Janeiro – Petrópolis, que julgou procedente o lançamento tributário formalizado mediante a NFLD nº 35.654.665-9, consistente em contribuições sociais previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, a cargo dos segurados empregados, incidentes sobre seus respectivos Salários de Contribuição mensal, arrecadadas pelo empregador mediante desconto das respectivas remunerações e não repassadas na época própria à Seguridade Social, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 04/07.

Consoante os termos da resenha fiscal, o valor originário do débito apurado corresponde, em cada competência, ao montante das contribuições sociais arrecadadas, mediante desconto, pelo empregador, dos segurados empregados que lhe prestaram serviços no período, abatido deste montante as deduções de salário-família no período de 07/2003 a 09/2003, sendo que o restante das cotas de salário-família do período de 12/2001 a 07/2002 já foram abatidas em parcelamento anterior.

Os valores constantes na rubrica "segurados" dos discriminativos de débito foram apurados com base nas Guias da Previdência Social e Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, apresentadas pelo contribuinte à fiscalização e analisados no decorrer da ação fiscal. Não foram apresentados quaisquer documentos retificadores de GFIP no período de apuração.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Autuado apresentou impugnação a fls. 50/62.

A Seção de Análise de Defesas e Recursos da Delegacia da Receita Previdenciária – Gerência Executiva Rio de Janeiro – Petrópolis, proferiu decisão administrativa aviada na DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº 17.424.4/0038/2004, a fls. 88/91, julgando procedente o lançamento em debate e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 10/05/2004, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 92.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs Recurso Voluntário a fls. 100/111, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Nulidade do lançamento em razão de o Relatório Fiscal não conter a individualização dos segurados em relação aos quais estariam sendo cobradas as contribuições previdenciárias objeto do vertente lançamento;
- Cerceamento de defesa em razão de o Relatório Fiscal não mencionar quais teriam sido os dispositivos legais supostamente violados pelo Recorrente;
- Que a Recorrente procedeu à compensação dos valores a que faz jus a título de receitas de prestação de serviços à União, como hospital conveniado do SUS, com as contribuições sociais em questão;
- O Recorrente protesta pela posterior juntada aos autos de documentos, bem como pela exposição de razões adicionais às aqui expandidas;

Ao fim, requer que a reforma da Decisão de Primeira Instância Administrativa.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 03/10/

2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 17/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi validamente e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 10/05/2004. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 07 de junho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interpôsto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, deste conhecimento.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DO CERCEAMENTO DE DEFESA

O Recorrente alega cerceamento de defesa em razão de o Relatório Fiscal não mencionar quais teriam sido os dispositivos legais supostamente violados.

Aduz que o lançamento encontra-se infectado de nulidade, em virtude de o Relatório Fiscal não conter a relação dos segurados em relação aos quais estariam sendo cobradas as contribuições previdenciárias objeto do vertente lançamento.

Compulsando os autos, todavia, avulta que a deficiência não está na confecção dos Relatórios Fiscais, mas, sobretudo, na leitura dos Relatórios Fiscais, que deveria ser mais cuidadosa e atenta.

Antes de adentrarmos o debate acerca das alegações trazidas à balha pela empresa, cabe iluminar ao Recorrente, eis que este demonstrou total desconhecimento, que o lançamento tributário é constituído por uma diversidade de Relatórios, Termos e Discriminativos, os quais devem ser compulsados em seu conjunto, e de cuja sinergia emergem as condições de contorno específicas do crédito tributário em constituição.

Dada à complexidade do procedimento, cada elemento constitutivo do lançamento há que ser interpretado e digerido com o olhar clínico que o seu propósito finalístico assim demanda, e com o conhecimento técnico que a atividade assim exige, para que não se cometa o despropósito de se atribuir à administração tributária uma deficiência que, muita vez, não é da parte que formaliza e redige os elementos constitutivos do lançamento, mas, sim, de quem os analisa e interpreta.

Com efeito, por se tratar o lançamento de um procedimento administrativo de cunho eminentemente jurídico, nada mais natural e exigível que os termos que o compõem obedeçam à lógica e ao jargão jurídico. Tal característica, logicamente, não o invalida. Ao contrário, lhe confere a precisão terminológica adequada à sua perfeita compreensão e alcance. Fosse um documento médico, de literatura, ou de engenharia, exigíveis seriam os jargões médico, literário ou de engenharia, respectivamente, não o jurídico.

No presente caso, o Relatório Fiscal é preciso e cirúrgico ao informar que as exceções ao referem-se a contribuições sociais a cargo dos segurados

Autenticado digitalmente em 03/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 03/10/

2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 17/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

empregados, destinadas à Seguridade Social, arrecadadas pelo empregador mediante desconto incidente sobre as respectivas remunerações e não repassadas na época própria à Seguridade Social, atinentes ao período abrangido pelas competências 12/2001 a 07/2002 e de 07/2003 a 09/2003.

Na sequência, consigna a Autoridade Lançadora em sua resenha fiscal que os valores constantes na rubrica "segurados" dos discriminativos de débito foram apurados, exclusivamente, com base nas Guias da Previdência Social e Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, apresentadas pelo contribuinte à fiscalização e analisados no decorrer da ação fiscal. Não foram apresentados quaisquer documentos retificadores de GFIP no período de apuração.

Ao contrário do entendimento do Recorrente, o não arrolamento dos segurados no Relatório Fiscal não implica nulidade do lançamento. Isto porque os fatos geradores então lançados foram apurados diretamente do exame das GFIP e GPS fornecidas pela empresa à Fiscalização, documentos esses confeccionados e elaborados sob sua orientação, comando e responsabilidade, beirando ao escárnio a afirmação de que desconhece para quais segurados tenha efetuado pagamento de remunerações e em que quantitativo.

Nesse contexto, sendo do conhecimento pleno do Recorrente a relação dos segurados empregados cujas contribuições previdenciárias foram descontadas e não repassadas à Seguridade Social, bem como os respectivos valores indevidamente apropriados, revela-se despicienda a identificação individualizada de tais trabalhadores no Relatório Fiscal desta NFLD.

Destaque-se que os somatórios das remunerações descontadas dos segurados obrigatórios em realce e não repassadas aos cofres da Seguridade Social encontram-se elencados, por competência, no Discriminativo Analítico de Débito, a fls. 12/14, no Discriminativo Sintético de Débito, a fls. 15/16, e no Relatório de Lançamentos a fls. 10/11, de molde que a sua correcção poderia ter sido sindicada imediatamente pelo sujeito passivo, favorecendo, dessarte, o contraditório e a ampla defesa.

O Notificado teve oportunidade de demonstrar, se fosse o caso, tanto na fase de impugnação como agora, em sede recursal, que os valores apurados pela Fiscalização, e por ela própria registrados nas GFIP, não estariam condizentes com a realidade. Não o fez. Optou a seu risco por alegar que a Fiscalização omitira informações as quais eram do seu próprio conhecimento, eis que obtidas diretamente dos documentos por ele elaborados.

Igualmente não merece vingar a alegação de cerceamento de defesa em razão de o Relatório Fiscal não mencionar quais teriam sido os dispositivos legais supostamente violados pelo Recorrente.

Conforme informado pelo Agente Fiscal no item 7 do seu Relatório Fiscal, *"Os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento encontram-se elencados no relatório demonstrativo Fundamentos Legais do Débito, anexo à NFLD"*.

Não há, de maneira alguma, qualquer "*emaranhado de dispositivo*" como assim enxerga a vista do Recorrente. O relatório Fundamentos Legais do Débito é elaborado de maneira extremamente individualizada por lançamento, sendo estruturado de forma atomizada

por tópicos específicos condizentes com os mais diversos e variados aspectos relacionados com procedimento fiscal e o crédito tributário ora em apreciação, descrevendo, pormenoradamente, em cada horizonte temporal, todos os instrumentos normativos que dão esteio às atribuições e competências do auditor fiscal, às contribuições sociais lançadas e seus acessórios pecuniários, às substituições tributárias, aos prazos e obrigações de recolhimento, às obrigações acessórias pertinentes ao caso espécie, assim como os fundamentos legais das rubricas, dentre outros, especificando, não somente o Diploma Legal invocado, mas, igualmente, os dispositivos normativos correspondentes, permitindo ao Notificado a perfeita compreensão dos fundamentos e razões da autuação, sendo-lhe garantido, dessarte, o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Não há dúvidas de que o relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito pode se revelar, em certos casos, bastante amplo e vasto, característica decorrente da complexidade da matéria em apreço e da circunstância de o período de apuração do presente lançamento abranger várias competências.

Todavia, já que a visão e compreensão do Recorrente não consegue identificar a motivação do lançamento, compete-nos amenizar tal limitação cognitiva:

O art. 12, I da Lei nº 8.212/91 (pag. 1 do FLD) qualifica como segurado empregado a pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.

O art. 20 do mesmo Diploma Legal (pag. 1 do FLD), por seu turno, instituiu a contribuição previdenciária do segurado empregado, a qual é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa.

De outro eito, o art. 30, I da citada Lei de Custeio da Seguridade Social (pag. 1 do FLD) instituiu a obrigação tributária acessória da empresa de arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e a de recolher o produto assim arrecadado, até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

Já o §5º do art. 33 da mesma Lei nº 8.212/91 (pag. 1 do FLD) estabeleceu presunção legal absoluta de que o desconto das contribuições dos segurados empregados sempre se presume feito oportunamente e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art.

28, de acordo com a seguinte tabela: (Redação dada pela Lei nº 9.032/95).

Salário-de-contribuição	Aliquota em %
até 249,80	8,00
de 249,81 até 416,33	9,00
de 416,34 até 832,66	11,00

§1º Os valores do salário-de-contribuição serão reajustados, a partir da data de entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajusteamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)

§2º O disposto neste artigo aplica-se também aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços a microempresas. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.620/93)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)

I - a empresa é obrigada a:

- a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;
- b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente

responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Como visto, a motivação do lançamento é simples e pueril e a sua fundamentação legal encontra-se analiticamente descrita no FLD - Fundamentos Legais do Débito: A empresa remunerou segurados obrigatórios do RGPS pelos serviços que lhe foram prestados no período de apuração do débito, procedeu ao desconto das contribuições previdenciárias a cargo dos referidos segurados empregados das respectivas remunerações mensais, porém não recolheu aos cofres da Seguridade Social os valores assim arrecadados.

Não há, portanto, qualquer emaranhado de dispositivos no FLD – Fundamentos Legais do Débito. O que pode ter havido é deficiência de interpretação de seus termos.

Inexiste pois qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de cerceamento de defesa e de nulidade erguida pelo Recorrente, motivo pelo qual rejeitamos tais preliminares de mérito.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpre de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1^a Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3.1. DA COMPENSAÇÃO

O Recorrente alega ter procedido à compensação dos valores a que faz jus a título de receitas de prestação de serviços com as contribuições sociais em questão.

Impossibilidade jurídica.

No capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre crédito tributário, dentre outras.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 03/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 17/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o Código Tributário Nacional - CTN conferiu ao instituto da compensação os contornos jurídicos de modalidade de extinção do crédito tributário da fazenda pública em face do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos dos seus artigos 156, II ; 170 e 170-A.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;

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.

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.

*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 LC nº 104, de 10.1.2001)*

Note-se que, ao estabelecer normas gerais em matéria de crédito tributário, através do regramento de uma de suas modalidades de extinção, o art. 170 do CTN estatuiu que a lei poderia, nas condições e sob as garantias que estipulasse, ou cuja estipulação em cada caso atribuisse à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Dessarte, o instituto da compensação, no Direito Tributário, depende pois de previsão legal.

Atendendo ao comando do CTN, no âmbito federal, o instituto da compensação de tributos federais foi regulamentado pela Lei 8.383/91, cujo Art. 66 dispôs que, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação,

revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderia efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. Ao mesmo tempo, o parágrafo único do referido dispositivo legal impôs uma restrição à compensação tributária ao dispor que a compensação, no âmbito tributário, só poderia ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (com Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1999)

§1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (grifos nossos)

§2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Em se tratando de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, o instituto da compensação tributária foi regulamentado pelo Art. 89 da Lei Nº 8.212/91, o qual reproduzimos, *in toto*, a seguir :

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995) (grifos nossos)

§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.129/1995)

§3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas atualizadas monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§7º Não será permitida ao beneficiário a antecipação do pagamento de contribuições para efeito de recebimento de benefícios. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extinguí-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

A redação do *caput* do Art. 89 da lei 8212/91 é de uma clareza solar ao dispor que somente os créditos do sujeito passivo em face da fazenda pública, decorrentes de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, é que podem ser objeto de compensação ou de restituição.

Para tornar esse entendimento o mais livre de dúvidas possível, o parágrafo segundo do mesmo Art. 89 complementou o respectivo *caput* dismando que somente pode ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do Art. 11 da Lei Nº 8.212/91, ou seja, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social:

- a) A cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, nos termos do Art. 22, I, II e III da Lei Nº 8.212/91.
- b) As contribuições sociais a cargo dos empregadores domésticos, de acordo com o Art. 24 da Lei Nº 8.212/91.
- c) As contribuições sociais a cargo dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição, conforme Art. 20 da Lei Nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;*
- b) as dos empregadores domésticos;*
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;*

As disposições inscritas no parágrafo segundo do Art. 89 combinadas com as do parágrafo único do Art. 11, ambos da Lei Nº 8.212/91, excluem da compensação toda e qualquer espécie de crédito da empresa em face da fazenda pública que não sejam aquelas

decorrentes das contribuições sociais instituídas pelos artigos 20, 22, I, II e III e 24, todos da Lei Orgânica da Seguridade Social - LOSS.

Ocorre que as restrições impostas à compensação de contribuições previdenciárias a não partiu de decisão política nem da consciência social do legislador ordinário. Antes, tem matriz constitucional. O inciso XI do Art. 167 da Constituição da República determina ser vedada a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, 'a', e II, da CF/88 para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social – RGPSS de que trata o art. 201 da CF/88.

Constituição Federal

Art. 167. São vedados:

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:

(...)

Dessarte, pela perspectiva constitucional, a destinação dos recursos provenientes das contribuições sociais a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; e das contribuições sociais a cargo do trabalhador e dos demais segurados da previdência social não pode ser outra que não o pagamento dos benefícios do RGPSS, o que afasta, por completo, qualquer possibilidade de compensação tributária que não seja com contribuições previdenciárias.

A matéria atinente à compensação de contribuições previdenciárias com outra espécie distinta de tributo já chamou a Suprema Corte de Justiça a se manifestar, restando consignado em seus *arestos* a total impossibilidade de tal compensação.

REsp 337634/RJ

Rel. Min. GARCIA VIEIRA

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte DJ 25/02/2002 p. 234

Ementa TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – TRIBUTO DE ESPÉCIMES E DESTINAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DIVERSAS – IMPOSSIBILIDADE – REPERCUSSÃO – NÃO OCORRÊNCIA – INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC – LEI N° 9.250/95.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça consagrou entendimento de que a compensação tributária somente é possível quando se tratar de tributos e contribuições de mesma espécie e que tenham a mesma destinação orçamentária. A compensação dos valores indevidamente pagos a título de contribuição social do salário-educação somente é admissível com valores devidos a título da própria contribuição.

Em relação à prova de que o autor não recuperou do contribuinte de fato os valores pleiteados, é de se aplicar, mutatis mutandis, o entendimento jurisprudencial de que os créditos referentes à contribuição previdenciária devida ao INSS, por sua natureza de tributo direto, não estão sujeitos à comprovação da não-repercussão.

Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que a compensação será acrescida de juros equivalentes à SELIC, calculados a partir de 1º janeiro de 1.996.

Recursos especiais interpostos pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e por Sabina Modas Comércio Ltda. improvidos.

REsp 494.453/RJ

Rel. Min. ELIANA CALMON

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data da Publicação/Fonte DJ 04/08/2003 p. 280

Ementa TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - LEI 8.383/91 - CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

1. A contribuição do salário-educação tem destino específico e não está incluída nas atribuições da Previdência.

2. Em verdade, é o INSS mero arrecadador e repassador do salário-educação ao FNDE.

3. Embora tenham natureza jurídica idêntica, visto que ambas são contribuições, a contribuição previdenciária destina-se à manutenção da Previdência e a do salário-educação destina-se ao desenvolvimento do ensino fundamental.

4. Não incidência na espécie do art. 66 da Lei 8.383/91, bem como o art. 3º da Lei 9.250/95.

5. Recurso especial provido.

AgRg no REsp 753.635/PR

Rel. Min. LUIZ FUX

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte DJe 02/10/2008

Ementa PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI N° 8.212/91, ART. 22, II. DECRETO N.º 2.173/97. ALÍQUOTAS. FIXAÇÃO PELOS GRAUS DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESEMPENHADA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA, DESDE QUE INDIVIDUALIZADO POR CNPJ PRÓPRIO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. SÚMULA 07/STJ. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LC 11/71. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS AO INSS. IMPOSSIBILIDADE. DESTINAÇÃO DIVERSA. INAPLICABILIDADE DO ART. 66, §1º DA LEI N° 8.383/91. TAXA SELIC. LEI 9.065/95. INCIDÊNCIA.

[...]

6. A contribuição para o INCRA não se destina a financiar a Seguridade Social. Assim, os valores recolhidos indevidamente a este título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social. Não se aplica, portanto, o § 1º do art. 66 da Lei nº 8.383/91. O encontro de contas só pode ser efetuado com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.

7. Os créditos tributários recolhidos extemporaneamente, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, a teor do disposto na Lei nº 9.065/95, são acrescidos dos juros da taxa SELIC, operação que atende ao princípio da legalidade.

8. A jurisprudência da Primeira Seção, não obstante majoritária, é no sentido de que são devidos juros da taxa SELIC em compensação de tributos e mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública.

9. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isônomo, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.

10. Agravo regimental desprovido.

Nesse contexto, não havendo previsão legal para realizar a compensação pretendida, e considerando a expressa vedação constitucional já debatida, figura a compensação supostamente realizada pelo Recorrente como juridicamente impossível.

De outro giro, mas vinho de outra pipa, mesmo que não houvesse o impedimento constitucional acima apontado e que a compensação imaginada pelo Recorrente fosse juridicamente possível (o que não é o caso), a compensação ora alegada pelo Notificado não poderia ser considerada no presente caso, uma vez que ela não foi devidamente declarada na GFIP, como assim determina a legislação previdenciária.

Recorde-se que a lei determina que a empresa é obrigada a declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma, prazo e condições estabelecidos por esse órgão Federal, todos os dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

(...)

§2º A declaração de que trata o inciso IV constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.

(...)

§11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.

No que pertine à compensação de contribuições previdenciárias, o art. 89 da Lei nº 8.212/91 somente admite a compensação de contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido, ou a maior que o devido, desde que atendidas as condições e os termos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art.89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, 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 Medida Provisória nº 449/2008) (grifos nossos)

Atendendo ao comando legal assentado no art. 89, *caput, in fine*, da Lei nº 8.212/91, a Secretaria da Receita Federal do Brasil fez publicar no Diário Oficial da União de 31/12/2008 a Instrução Normativa nº 900/2008 disciplinando a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do

Brasil, dispondo no §7º de seu art. 44 que a compensação de contribuições previdenciárias deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.

Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008

Art. 44. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

§1º Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§2º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

§3º Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§4º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§5º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do resarcimento ao sujeito passivo.

§6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação. (grifos nossos)

Art. 45. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Regulamentando o documento declaratório em apreço, o Manual da GFIP determina de forma expressa que a empresa deve “*Informar os dados relativos ao movimento financeiro, quais sejam: remuneração dos trabalhadores, inclusive as remunerações decorrentes de reclamatória trabalhista e dissídio coletivo, comercialização da produção, receita de eventos desportivos/patrocínio, **compensação**, retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98), recolhimento de competências anteriores, deduções, pagamento a cooperativas de trabalho, etc.*” (os grifos são nossos)

Analiticamente, assim dispõe o Manual da GFIP:

Manual da GFIP

2.17 - COMPENSAÇÃO

Informar o valor corrigido a compensar em documento de arrecadação da Previdência - GPS, na correspondente competência da GFIP gerada, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido ao INSS, bem como eventuais valores decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção e valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria, obedecido ao disposto na Instrução Normativa que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação.

Informar também o período (competência inicial e competência final) em que foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido, em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ou em que não foram deduzidos o salário-família ou salário-maternidade.

A GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, ou em que não foram informados o salário-família ou salário-maternidade deve ser retificada, por meio de formulários de retificação, exceto nas compensações de valores:

- a/) relativos a competências anteriores a janeiro de 1999;*
- b/) declarados corretamente na GFIP, porém recolhidos a maior em documento de arrecadação da Previdência - GPS;*
- c/) decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção.*

Em geral, a compensação não deve ser superior a trinta por cento do valor das contribuições devidas à Previdência Social (não inclui outras entidades e fundos), sendo este percentual calculado antes da dedução do valor relativo ao salário-família e ao salário-maternidade e antes da compensação dos valores de retenção sobre nota fiscal/fatura da competência (Lei nº 9.711/98).

No entanto, não estão sujeitas ao limite de trinta por cento as compensações relativas a:

salário-família ou salário-maternidade não deduzidos em época própria;

saldo de retenção sobre nota fiscal/fatura de competências anteriores;

saldo de retenção sobre nota fiscal/fatura, referente a obra de construção civil executada por empreitada total, com as contribuições do estabelecimento da empresa ao qual se vincula a obra;

. situações amparadas por liminar ou decisão judicial favorável à compensação acima do limite.

No momento do fechamento, o SEFIP calcula o limite de trinta por cento e, sendo o valor da compensação informada superior

ao limite, é aberta uma tela para a confirmação ou não do valor informado.

O empregador/contribuinte é responsável pela correta informação do valor de compensação e pelo conhecimento do que pode ou não ser compensado acima do limite de trinta por cento. Havendo, na mesma GFIP, informação de compensação até o limite e acima do limite, cabe ao empregador/contribuinte o cálculo do valor correto da compensação permitida.

Exemplos:

a/) Valor das contribuições devidas à Previdência Social, antes da dedução do salário-família, salário-maternidade e dos valores de retenção sobre nota fiscal/fatura da competência (não inclui outras entidades e fundos) = R\$ 12.000,00;

Compensação de valor recolhido indevidamente (corrigido) = R\$ 8.000,00;

Limite de 30% = R\$ 3.600,00 (R\$ 12.000,00 x 30%).

*Caso o empregador/contribuinte informe o valor de R\$ 8.000,00 no campo **Compensação**, no momento do fechamento o SEFIP abrirá uma tela alertando para a informação superior ao limite de 30% e solicitando a confirmação ou não do valor informado. Ao escolher a opção “não” (não confirma), o SEFIP interrompe o fechamento, devendo o empregador/contribuinte retornar ao campo **Compensação** e informá-lo corretamente, ou seja, com o valor de R\$ 3.600,00.*

b/) Valor das contribuições devidas à Previdência Social, antes da dedução do salário-família, salário-maternidade e dos valores de retenção sobre nota fiscal/fatura da competência (não inclui outras entidades e fundos) = R\$ 12.000,00;

Compensação de retenção de competências anteriores (corrigido) = R\$ 8.000,00;

Limite de 30% = R\$ 3.600,00 (R\$ 12.000,00 x 30%).

*Neste caso, mesmo sendo permitida a compensação acima do limite de 30%, no momento do fechamento o SEFIP abrirá uma tela alertando para a informação superior ao limite de 30% e solicitando a confirmação ou não do valor informado. Ao escolher a opção “sim” (confirma), o SEFIP finaliza o fechamento, sendo mantido o valor de R\$ 8.000,00 no campo **Compensação**.*

c/) Valor das contribuições devidas à Previdência Social, antes da dedução do salário-família, salário-maternidade e dos valores de retenção sobre nota fiscal/fatura da competência (não inclui outras entidades e fundos) = R\$ 12.000,00;

Compensação de retenção de competências anteriores (corrigido) = R\$ 4.000,00;

Compensação de valor recolhido indevidamente (corrigido) = R\$ 5.000,00;

Limite de 30% = R\$ 3.600,00 (R\$ 12.000,00 x 30%).

Neste caso, apenas a compensação de retenção de competências anteriores não se submete ao limite de 30%. Portanto, o empregador/contribuinte pode compensar integralmente os R\$ 4.000,00, referentes à compensação de retenção de competências anteriores, mais R\$ 3.600,00, referentes à compensação de valor recolhido indevidamente, totalizando R\$ 7.600,00. No momento do fechamento, o SEFIP abrirá uma tela alertando para a

informação superior ao limite de 30% e solicitando a confirmação ou não do valor informado. Embora o SEFIP calcule um limite de R\$ 3.600,00, o empregador/contribuinte pode compensar até R\$ 7.600,00. Ao escolher a opção “não” (não confirma), o SEFIP interrompe o fechamento, devendo o empregador/contribuinte retornar ao campo Compensação e informá-lo corretamente, ou seja, com o valor de R\$ 7.600,00.

Ao fechar o movimento, novamente o SEFIP vai alertar que os R\$ 7.600,00 superam o limite de 30%. Deve ser escolhida a opção “sim” (confirma) para manter a informação e finalizar o fechamento.

NOTAS:

1. A utilização dos códigos 150 ou 907 para a GFIP da administração possibilita ao SEFIP realizar a compensação de valores referentes aos vários tomadores/obras também das contribuições previdenciárias relativas aos trabalhadores administrativos, devendo, para tanto, que as GFIP, da administração e dos tomadores/obras, sejam geradas no mesmo movimento (o que gerará um único documento de arrecadação da Previdência - GPS). Nestes casos, os valores a compensar podem ser informados na GFIP relativa ao pessoal administrativo ou nas GFIP relativas aos tomadores/obras.

2. Quando a empresa entregar GFIP por obra, com códigos de recolhimento 155 ou 908 (são geradas GPS distintas por obra), os valores a compensar devem ser informados nas GFIP relativas a cada obra e ao pessoal administrativo, conforme se refiram às obras e à administração, respectivamente.

3. Caso a obra de responsabilidade de pessoa jurídica já tenha sido encerrada, a compensação pode ser efetuada com as contribuições do CNPJ do estabelecimento responsável pela obra, sendo obrigatória a informação desta compensação na GFIP do referido estabelecimento (GFIP referente ao pessoal administrativo).

*4. Os valores referentes à retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98), relativos à prestação dos serviços efetuados na competência devem ser informados no campo **Valor de Retenção**, pela empresa contratada, em GFIP relativa a cada tomador de serviço/obra de construção civil.*

*Caso os valores relativos à retenção superem o montante das contribuições previdenciárias a serem recolhidas na competência (valor do INSS = segurados + empresa), o saldo de retenção a compensar/restituir pode ser lançado no campo **Compensação** da GFIP, em competências subsequentes. A empresa pode optar, no entanto, pelo pedido de restituição.*

Exemplo:

A empresa cedente de mão-de-obra “A” emitiu várias notas fiscais no decorrer do mês 01/2000 ao tomador “X”, sofrendo retenções no valor total de R\$ 10.000,00. Para a mesma competência, 01/2000, o montante devido à Previdência Social (excluindo outras entidades e fundos) pela empresa “A” foi de R\$ 8.000,00.

*Na GFIP da empresa “A” da competência 01/2000, em relação ao tomador “X”, deve-se lançar R\$ 10.000,00 no campo **Valor de Retenção**. Nesta competência será emitida GPS somente para Outras Entidades, pois a retenção (R\$ 10.000,00) superou o valor devido ao INSS (R\$ 8.000,00), deixando um saldo favorável de R\$ 2.000,00. Nada é lançado no campo **Compensação**.*

*Já na competência seguinte, 02/2000, o saldo remanescente de R\$ 2.000,00, corrigido, não é lançado no campo **Valor de Retenção**, mas sim no campo **Compensação**, não se submetendo ao limite legal para compensação. É facultado o pedido de restituição do saldo remanescente.*

5. No caso de obra de construção civil executada por empreitada total, é admitida a compensação de saldo de retenção sobre nota fiscal/fatura, referente à obra, com as contribuições do estabelecimento da empresa ao qual se vincula a obra. A compensação pode ser realizada na mesma competência da emissão da nota fiscal/fatura ou nas competências subsequentes, não se sujeitando ao limite de trinta por cento.

*O valor a ser compensado com as contribuições do estabelecimento responsável pela obra deve ser informado no campo **Compensação** da GFIP deste estabelecimento e o valor da retenção sofrida deve ser integralmente informado no campo **Valor de Retenção** da GFIP referente à obra, observado o disposto nas notas **Erro! A origem da referência não foi encontrada.** e **Erro! A origem da referência não foi encontrada.** do subitem 3.1.*

Exemplo:

Competência = 05/2004;

Retenção sofrida pela obra “A”, executada por empreitada total = R\$ 11.000,00;

Valor das contribuições devidas à Previdência Social pela obra “A” (não inclui outras entidades e fundos) = R\$ 5.000,00;

Saldo de retenção a compensar, que não pôde ser integralmente abatida das contribuições da obra = R\$ 6.000,00;

Valor das contribuições devidas à Previdência Social pelo estabelecimento ao qual se vincula a obra (não inclui outras entidades e fundos) = R\$ 7.000,00.

GFIP da obra “A”, na competência 05/2004:

*Campo **Valor de Retenção** - R\$ 11.000,00.*

GFIP do estabelecimento ao qual se vincula a obra, na competência 05/2004:

*Campo **Compensação** - R\$ 6.000,00 (valor não corrigido por se tratar de compensação efetuada na mesma competência em que houve a retenção sobre a nota fiscal/fatura).*

Diante de tais dispositivos decorre que a compensação de contribuições previdenciárias, para ser considerada como regular e para produzir os efeitos tributários que dela se espera, precisa ser, necessariamente, declarada na GFIP da competência em que se procedeu a compensação em foco, pois somente dessa forma a Administração Tributária tomará ciência do procedimento de compensação levado unilateralmente a efeito pelo Titular do Crédito e, em consequência, poderá sindicar sua regularidade ou não.

Cumpre, outrossim, alertar que, nos termos do §2º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, a declaração prestada mediante GFIP constitui-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário nele aviado. Assim, de maneira objetiva, ao ser entregue a GFIP, a administração tributária realiza o cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela empresa relativas aos fatos geradores nela declarados, subtraindo, ato contínuo, do montante assim calculado, os créditos de titularidade do declarante consistentes em compensação, retenção de 11%, dedução de salário família e salário mínimo, etc.

Nesse diapasão, a não-declaração de compensação na GFIP esvazia sua natureza de modalidade de extinção do crédito tributário, de maneira que o valor tido pelo sujeito passivo como “compensado” não será utilizado para abater o montante de tributo devido (eis que não foi informado), e restará então considerado, para todos os efeitos tributários, como falta de recolhimento, podendo ser objeto de lançamento de ofício, como assim se sucedeu no presente caso.

3.2. DA PRODUÇÃO ULTERIOR DE PROVAS

O Recorrente protesta pela posterior juntada aos autos de documentos, bem como pela exposição de razões adicionais às aqui expendidas.

A legislação tributária que rege o Processo Administrativo Fiscal aponta que o *forum* apropriado para a contradita aos termos do lançamento concentra-se na fase processual da impugnação, cujo oferecimento instaura a fase litigiosa do procedimento.

No âmbito do Ministério da Fazenda, a disciplina da matéria em relevo foi confiada ao Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16 assinala, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deve consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de instruir a peça de defesa com todas as provas documentais, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em seu parágrafo primeiro.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim

como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

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) (grifos nossos)

Avulta, nesse panorama jurídico, que o Recorrente não tem que protestar pela produção de provas documentais no processo administrativo fiscal. Tem sim, por disposição legal, que produzir as provas de seu direito, de forma concentrada, já em sede de impugnação, colacionadas juntamente na peça de defesa, sob pena de preclusão.

Nos termos expressos da lei, a juntada de novos documentos no Processo Administrativo Fiscal depende de requerimento da parte interessada à autoridade julgadora do lançamento ou do recurso, mediante petição escrita na qual reste demonstrado, com fundamentos idôneos e comprovados, a impossibilidade de sua apresentação no momento próprio e oportuno, por motivo de força maior, ou que os documentos se refiram a fato ou a direito superveniente, ou ainda, que se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, pesando em desfavor do Recorrente o ônus da devida comprovação.

Nesse contexto, na hipótese de o Autuado não lograr comprovar efetivamente a ocorrência de qualquer das hipóteses autorizadoras previstas no aludido §5º do art. 16 do citado Decreto nº 70.235/72, a autorização de juntada de novas provas ou a apreciação de documentos juntados em fase posterior à impugnação representaria, por parte deste Colegiado, negativa de vigência à Legislação tributária, providência que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Quanto aos recolhimentos efetuados pelo Recorrente após a lavratura do presente lançamento, estes serão devidamente considerados pela administração tributária na ocasião de consolidação do débito fiscal.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto

Arlindo da Costa e Silva - Relator