



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



**Processo nº** 16327.720579/2018-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.501 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de março de 2020  
**Recorrente** BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos e provas relevantes ou por fundamentação insuficiente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para anular o Acórdão de Impugnação recorrido, com o retorno dos autos à primeira instância para realização de novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

**Relatório**

BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 4ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-47.426/2018, às e-fls. 766/775, que julgou procedente o lançamento fiscal concernente a glosa de compensações de contribuições efetuadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs, em relação ao período de 01/2016 a 12/2016, conforme Despacho Decisório, às fls. 13/19 e demais documentos que instruem o processo.

Consta no Despacho Decisório as informações que seguem:

Foi gerado o e-dossie de atendimento n.º 10010.036439/0518-59 para que o contribuinte pudesse prestar as informações por meio do Portal e-CAC (Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte) selecionando a opção “Solicitação de Juntada de Documentos”. Posteriormente esse e-dossie foi convertido no presente processo de crédito.

Destaca-se que as informações disponíveis nos sistemas da Receita Federal do Brasil não permitiram identificar a origem dos créditos compensados.

Dessa forma, o sujeito passivo foi intimado a detalhar a origem dos créditos informados no campo “Compensação” da GFIP por meio do Termo de Intimação n.º 069/2018 de fls. 2/5.

Reintimado via eletrônica por meio do Termo de Intimação de fls. 9, que deste tomou ciência em 13/07/2018, mas uma vez deixou de se manifestar-se sobre a origem dos créditos utilizados nas compensações apontadas na intimação de fls. 2/5.

Como se vê acima, a compensação de valores indevidamente recolhidos à Previdência não exige prévia autorização administrativa, ou, mesmo, a entrega de formulário de declaração específico, como ocorre com os demais tributos arrecadados a RFB. No caso, basta que o contribuinte informe o valor a compensar em campo próprio da GFIP, sendo este valor (crédito) abatido das contribuições previdenciárias declaradas devidas nessa mesma GFIP (débito), efetivando-se, desta simples maneira, a repetição do indébito ao contribuinte.

Este proceder, que é de livre iniciativa do contribuinte, extingue o crédito tributário pela compensação, conforme estatui o art. 156, inc. II, do CTN. A extinção do crédito por tal sistemática, contudo, dá-se sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento compensatório pela fiscalização da RFB.

Para tanto, a fiscalização pode exigir do contribuinte a apresentação dos documentos comprobatórios do direito creditório, a fim de que seja verificada a certeza e liquidez dos créditos informados na declaração GFIP, como sabiamente ressalva o art. 76 da citada IN RFB n.º 1.300/2012

De certo, não se homologa compensação alicerçada em crédito não comprovado, porquanto a certeza e liquidez do crédito é condição imposta pelo CTN (art. 170) aos créditos aproveitados pelo sujeito passivo na compensação tributária.

Ora, como relatado no início, foi, o contribuinte, regularmente intimado a detalhar a origem dos créditos compensados nas GFIP das competências 01/2016 a 13/2016, com vistas à verificação de sua liquidez e certeza (fls. 2/5). **O contribuinte, contudo, não atendeu à intimação, mantendo-se inerte à solicitação fiscal.** Diante desse proceder, **impõe-se a não homologação das compensações realizadas em tais GFIP, já que alicerçadas em créditos de origem não comprovada.**

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 779/816, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, pugna preliminarmente pela nulidade do acórdão de primeira instância, porquanto insuficientemente fundamentado.

Quanto ao mérito, repisa às alegações da manifestação de inconformidade, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso, vejamos:

3. Nada obstante, o Requerente destaca que as compensações efetivadas possuem lastro em créditos tributários decorrentes de:

(i) recolhimentos indevidos da contribuição para o Seguro Acidente de Trabalho (“SAT”)/Riscos Ambientais de Trabalho (“RAT”), em razão da aplicação de alíquota majorada relativa ao grau de risco da atividade preponderante do estabelecimento matriz;

(ii) recolhimentos indevidos da contribuição de 15% (quinze por cento)

sobre os serviços prestados por cooperativas de trabalho tomados pelo estabelecimento matriz;

(iii) recolhimentos a maior da cota patronal das contribuições previdenciárias (20% e respectivo adicional de 2,5%) sobre pagamentos feitos a título de salário-maternidade às funcionárias das filiais do Requerente; e (iv) recolhimentos a maior por erro na apuração da base de cálculo das contribuições em tela.

33. O valor do crédito utilizado para compensação foi apurado pela soma dos valores declarados em GFIPs e recolhidos indevidamente em GPS a título da contribuição de SAT/RAT recolhida a maior desde a competência janeiro/2011 até fevereiro/2016, devidamente atualizados pela SELIC, conforme prevê o art. 89, §4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Confira-se esse valor, competência a competência, na planilha anexa (doc. 03), a qual respalda-se nas GFIPs (vide, a título ilustrativo, o doc. 09).

34. Portanto, não restam dúvidas de que a não homologação dos expressivos créditos acima indicados é contrária à lei, à súmula do STJ, da CSRF e do CARF, às Soluções de Consulta COSIT e às próprias orientações da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual o acolhimento da presente manifestação de inconformidade é medida que se impõe.

### III.2 - EXISTÊNCIA DE CRÉDITO RELATIVO À CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE OS SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS DE TRABALHO TOMADOS NO ESTABELECIMENTO MATRIZ

43. Conforme se infere dos documentos colacionados, o valor do crédito utilizado para compensação foi apurado pela soma dos valores declarados em GFIPs e recolhidos indevidamente em GPS a título da contribuição de 15% sobre os serviços tomados de cooperativas de trabalho desde a competência 07/2010 até 13/2014, devidamente atualizados pela SELIC, conforme prevê o art. 89, §4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Confira-se esse valor atualizado, individualizado por competência, nas planilhas de cálculos anexas - amparadas pelos contratos e notas fiscais/faturas (v. novamente docs. 04, 05, 06 e 07).

### III.3 - EXISTÊNCIA DE CRÉDITO RELATIVOS AO PAGAMENTOS A TÍTULO DE SALÁRIO-MATERNIDADE

55. Desse modo, definhada a regra matriz de incidência tributária das contribuições é importante detalhar os fundamentos pelos quais esses valores pagos a título de **salário maternidade**, não podem ser incluídos no conceito de remuneração e, portanto, incluídos no critério material da hipótese de incidência tributária.

### III.4 - IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR ERRO DE DECLARAÇÃO DA FONTE PAGADORA

70. Esse raciocínio é aplicável ao caso concreto no qual as compensações efetivaram-se por meio de GFIP e respectivas GPS, uma vez que o Fisco tem elementos suficientes para à luz de outros questionamentos, diligências e documentos, verificar que as alterações nas declarações fiscais estão corretas sob o prisma da legislação de regência, legitimando-se, portanto, os créditos compensados. Neste particular, observe-se trechos do parecer mencionado no item acima:

74. Assim, resta clara a impossibilidade de constituição de crédito tributário por possível erro de declaração, impondo-se a reforma do r. despacho decisório para que sejam homologadas integralmente as compensações realizadas neste particular, nos moldes sinteticamente apresentados na planilha do item 64 acima.

76. Antes da apreciação do pedido da defesa, porém, faz-se necessária a realização de perícia técnica nas folhas de pagamentos analíticas do Requerente, com fundamento no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972, a fim de se comprovar a alegação da existência do crédito tributários da contribuição de SAT/RAT compensado, cuja origem está atrelada ao fato de que a atividade preponderante para efeito da referida contribuição, assim considerada aquela que reúne um maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, está ligada às atividades administrativas vinculadas à CNAE 8211-3/0 – “Serviços Combinados de escritório e apoio administrativo” – Alíquota SAT/RAT de 2% e não à CNAE 64.22-1/00 – “Bancos múltiplos, com carteira comercial” – alíquota SAT/RAT de 3%. Caso seja deferida a perícia técnica, ficam desde já apresentados no ANEXO I os quesitos que deverão ser respondidos de acordo com a documentação juntada aos autos e documentação suplementar. De toda maneira, diante do curto espaço de tempo para contratação do seu perito técnico, o Requerente pede prazo adicional de 30 (trinta) dias para apresentação do perito, bem como seu curriculum vitae.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### **NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Não obstante as alegações de fato e de direito ofertadas pela contribuinte durante todo processo administrativo fiscal e, bem assim, as razões das autoridades lançadora e julgadora em defesa da manutenção do feito, há na decisão de primeira instância vício, capaz de ensejar a nulidade desta, impossibilitando, assim, a análise meritória da demanda.

A contribuinte pugna em sua peça recursal pela nulidade da decisão de piso, tendo em vista a insuficiência dos fundamentos.

Compulsando os autos, constata-se que a contribuinte apresentou a sua manifestação de inconformidade da seguinte forma:

Primeiramente aduz existir os créditos de SAT/RAT para efetivação da compensação, senão vejamos:

10. De acordo com o r. despacho decisório, foram glosadas as compensações realizadas abaixo, em razão da falta de esclarecimentos quanto à origem do crédito tributário utilizado. Ocorre que tais compensações são legítimas e amparadas por crédito tributário decorrente de recolhimentos indevidos a título da contribuição de SAT/RAT. Confira-se:

(...)

32. Assim, considerando-se que durante o período de janeiro/2011 até fevereiro/2016 o estabelecimento 0001-42 do Requerente declarou a contribuição para o SAT/RAT à alíquota de 3% (três por cento), conforme declarado em GFIP, referido estabelecimento tem o direito de rever a classificação de sua atividade preponderante declarada em GFIP, compensando imediatamente os valores recolhidos a maior a título da

contribuição para o SAT/RAT com outros débitos de contribuição previdenciária patronal.

33. O valor do crédito utilizado para compensação foi apurado pela soma dos valores declarados em GFIPs e recolhidos indevidamente em GPS a título da contribuição de SAT/RAT recolhida a maior desde a competência janeiro/2011 até fevereiro/2016, devidamente atualizados pela SELIC, conforme prevê o art. 89, §4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Confirma-se esse valor, competência a competência, na planilha anexa (doc. 03), a qual respalda-se nas GFIPs (vide, a título ilustrativo, o doc. 09).

34. Portanto, não restam dúvidas de que a não homologação dos expressivos créditos acima indicados é contrária à lei, à súmula do STJ, da CSRF e do CARF, às Soluções de Consulta COSIT e às próprias orientações da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual o acolhimento da presente manifestação de inconformidade é medida que se impõe.

Posteriormente, a contribuinte apresenta alegações sobre os créditos relativos à contribuição de 15% sobre os serviços prestados por cooperativas de trabalho, colacionamos alguns excertos:

36. Referidos recolhimentos são indevidos e, portanto, geraram créditos tributários ao Requerente porque o Supremo Tribunal Federal (“STF”) julgou o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, em sede de Repercussão Geral (art. 543-B do Código de Processo Civil de 1973), para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, que previa a incidência de contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) sobre o valor de notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho.

(...)

43. Conforme se infere dos documentos colacionados, o valor do crédito utilizado para compensação foi apurado pela soma dos valores declarados em GFIPs e recolhidos indevidamente em GPS a título da contribuição de 15% sobre os serviços tomados de cooperativas de trabalho desde a competência 07/2010 até 13/2014, devidamente atualizados pela SELIC, conforme prevê o art. 89, §4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Confirma-se esse valor atualizado, individualizado por competência, nas planilhas de cálculos anexas - amparadas pelos contratos e notas fiscais/faturas (v. novamente docs. 04, 05, 06 e 07).

Por derradeiro, versa sobre os créditos oriundos do salário maternidade e o erro na declaração da fonte pagadora, vejamos:

44. As compensações feitas neste particular são legítimas por decorrerem de pagamentos indevidos por (i) erro na apuração da base de cálculo do valor compensado em GFIP a título de salário maternidade e, ainda, (ii) ilegal inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias (20%, 2,5% e SAT/RAT), nos moldes da interpretação dada pelo STF em sede Repercussão Geral sobre tal hipótese de incidência tributária – cujo entendimento vincula a Procuradoria da Fazenda Nacional e a própria Receita Federal do Brasil, nos moldes do supramencionado art. 19, IV, §§ 4º, 5º e 7º da Lei nº 10.522/2002. É o que se passa a detalhar.

45. Por último, parcela das compensações realizadas encontram amparo em créditos tributários de recolhimentos a maior feitos a título de salário-maternidade, cuja dedução no sistema GFIP não foi apropriada adequadamente.

(...)

64. Por fim, a última parcela das compensações não homologadas foram realizadas com créditos tributários decorrentes de recolhimentos a maior nas competências de novembro/2015 e janeiro, fevereiro, abril, junho, agosto e outubro/2016:

(...)

65. No entanto, tais erros também não poderiam justificar a cobrança de crédito tributário. O crédito tributário tem como um dos elementos essenciais para a sua

constituição a ocorrência do fato gerador, ou seja, o acontecimento de um fato no mundo real que concretize a hipótese de incidência tributária, a qual, por sua vez, é a descrição, contida em lei, da situação necessária e suficiente para o nascimento da obrigação tributária, conforme leciona o Ilustre Doutrinador Hugo de Brito Machado<sup>13</sup>.

**Com efeito, conforme se depreende das transcrições encimadas, a contribuinte foi por demais enfática e minuciosa em sua defesa, manifestando-se sobre cada compensação (glosa), com as mais diversas razões e apresentado documentação comprobatória, tais como: planilhas indicativas, notas fiscais, GFIPs, GPS, entre outros.**

Ao analisarmos o voto proferido nos leva à conclusão de que, a autoridade julgadora de primeira instância, a meu ver, não analisou as alegações da contribuinte, especialmente a documentação ofertada, manifestando-se de forma genérica e superficial acerca da legalidade do lançamento e incorreções apontadas. Transcrevem-se os parágrafos pertinentes:

(...)

Ademais, as contribuições previdenciárias incidentes sobre os fatos geradores apontados nas alegações do manifestante estão previstas nas legislações tributárias, portanto, são legais e presumem-se essas normas constitucionais, até que ato normativo de Autoridade Competente impeça o lançamento ou glosas de compensações indevidas.

E, também, não há nos autos decisão judicial com trânsito em julgado para permitir ao contribuinte efetuar as compensações das rubricas apontadas na manifestação de inconformidade.

Atente-se que se houvesse a decisão judicial, esta teria eficácia, somente ao o seu trânsito em julgado, como se depreende do artigo 170-A, do CTN-Código Tributário Nacional., *in verbis*:

(...)

Ademais, o manifestante deveria apontar rubrica por rubrica, competência por competência, especificamente, e, demonstrar de forma plena o recolhimento indevido ou a maior, como também, informar a GPS – GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL correspondente mostrando a data do efetivo pagamento, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

(...)

Assim, pelo exposto acima, não há como acolher as alegações do manifestante.

(...)

**Resta claro que a decisão de piso foi silente sobre diversas razões trazida pela contribuinte em sua defesa, como já dito, especialmente e essencialmente, sobre as provas carreadas aos autos. Caberia a Delegacia manifestar-se de forma específica sobre cada ponto, fazendo menção a documentação, uma vez que a recorrente assim o fez de forma individualizada.**

Ademais, a simples fundamentação de que a contribuinte não apontou rubrica por rubrica, de maneira genérica, a meu ver, não é suficiente para contrapor toda a documentação ofertada, inclusive porque, ao menos, tentou-se demonstrar os créditos rubrica por rubrica, devendo ser feita uma análise mais aprofundada. S.m.j., aparentemente, os documentos sequer foram analisados.

**Não sendo o bastante, apenas a título de exemplo, há supostos créditos oriundos de cooperativas (julgada inconstitucional pelo STF), não sendo bastante a alegação de decisão definitiva como defendeu a autoridade julgadora. Mais uma vez repiso, a documentação ofertada é bastante composta.**

Por esses motivos, entendo que deve ser determinada a anulação da decisão para que a manifestação de inconformidade seja novamente apreciada, desta vez na integralidade de seus argumentos e documentos ofertados, por caracterização do cerceamento do direito de defesa, hipótese de nulidade do ato prevista no art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 59. **São nulos:**

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

(grifado)

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se positiva dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos relevantes ou por fundamentação insuficiente. (*Acórdão n.º 3002.000-509, Sessão de 11/12/2018*)

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação dos argumentos da impugnação, por referir-se a situação diversa da realidade fática dos autos e por ausência de motivação. (*Acórdão n.º 3002.000-520, Sessão de 12/12/2018*)

Por todo o exposto, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO** para fins de determinar a nulidade do acórdão recorrido e o retorno dos autos à primeira instância para que seja realizado um novo julgamento, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira