



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721538/2012-21
ACÓRDÃO	2003-006.899 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOINHO ROMARIZ, INDUSTRIA, COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2009 a 31/01/2010

AÇÃO JUDICIAL COM MESMO OBJETO. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois da instauração do processo administrativo fiscal, com o mesmo objeto deste, cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da controvertida no processo judicial. Súmula CARF nº 01.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2009 a 31/01/2010

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS DECLARADOS EM GFIP. COMPENSAÇÃO COM SUPOSTOS CRÉDITOS ORIUNDOS DE PAGAMENTO INDEVIDO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É dever do contribuinte comprovar a existência de direito creditório líquido e certo em face da Fazenda Pública de modo a atestar que o crédito pleiteado estaria apto a promover a extinção das parcelas compensadas.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, não se apreciando tanto as alegações atinentes à inovação recursal como aquelas objeto da ação judicial, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar nela suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 398/445, apresentado pela RECORRENTE, interposto contra decisão da DRJ em Salvador/BA, de fls. 377/386, que julgou procedente o

lançamento referente à glosa de compensações efetuadas em GFIP nas competências 12/2009 e 01/2010, conforme auto de infração DEBCAD nº 51.019.898-8, de fls. 63, lavrado em 19/07/2012, com ciência da RECORRENTE em 20/07/2012, mediante AR de fl. 72.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor R\$ 243.964,60, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 73/76), ora sintetizado pela DRJ de Origem com clareza e precisão, o presente lançamento diz respeito ao que segue:

O AI lavrado tem como objetivo constituir os créditos previdenciários correspondentes à compensação indevida efetuada nas competências de 12/2009 e 1/2010 constantes nas informações do campo COMPENSAÇÃO das GFIP enviadas em 16/4/2010 e 27/2/2010 respectivamente.

A empresa foi intimada em 19/3/2012 a apresentar a origem das compensações efetuadas nas GFIP e a demonstrar os cálculos originais, os eventuais acréscimos e os índices de correção utilizados para se chegar aos valores compensados. Em resposta à intimação, a empresa apresentou planilha denominada de "TABELA DE CRÉDITO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AUXILIO DOENÇA, ACIDENTE E 1/3 DAS FÉRIAS" onde ficam demonstrados valores de 1/1999 a 12/2008, correspondentes a rubrica "AUXÍLIOS" e "1/3 FÉRIAS", que apuram um valor total de R\$ 168.084,80.

Os valores compensados nas GFIP de 12/2009 (R\$ 66.920,98) e 1/2010 (R\$ 101.254,82), importando em R\$ 168.175,80, correspondem ao valor identificado na planilha anexada.

Acontece que juntamente com essa planilha, foi anexada cópia do Processo Judicial 2009.34.00.014700-6, bem como da Decisão 243/2009, correspondente a ação ordinária, com pedido de antecipação de tutela, ajuizada por diversos autores, sendo a fiscalizada um deles, com vistas a que fosse determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente aos valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado bem como a título de salário-maternidade, férias e adicional de férias de 1/3 (um terço).

A Juíza Federal da 13ª Vara, em 30/9/2009 deferiu parcialmente a tutela para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente aos valores pagos pelas autoras aos seus empregados, apenas sobre as verbas referentes aos quinze dias que antecedem o auxílio-doença ou auxílio-acidente.

A empresa então foi intimada, em 4/5/2012 e em 1/6/2012, a apresentar a documentação comprobatória dos pagamentos efetuados aos empregados e que compunham os valores constantes da rubrica "AUXÍLIOS", com o fim de se comprovar que esses valores constantes dessa planilha referem-se exatamente as rubricas da ação proposta.

Até a presente data, nenhum documento foi apresentado pela empresa para comprovar que os valores constantes dessa planilha correspondam especificamente a esse tipo de pagamento.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou impugnação, de fls. 223/238, em 10/08/2012. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Salvador/BA, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Ocorre que tais exações foram compensadas com créditos obtidos pela sentença proferida no Mandado de Segurança 2009.34.00.014700-6: manejado com o escopo de que fosse determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente aos valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado bem como a título de salário maternidade, férias e adicional de férias de 1/3 terço. A liminar foi deferida concedendo os pedidos referentes apenas à título de auxílio doença e acidente. Assim, tendo havido recolhimentos indevidos a título dos valores em questão, a Impugnante faz jus à compensação desses valores, na forma declarada em suas GFIP. Indubitável que a exigibilidade dos supostos deve ser suspensa, em razão da presente Impugnação, devendo a autoridade competente tomar as medidas cabíveis para esta não conste como restrição a Impugnante. Assim, resta claro que a presente ratifica a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN), conforme entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça.

Aliás, as parcelas compensadas pela impugnante, referem-se as contribuições sociais previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente).

Em sendo tais valores, pagos em circunstâncias em que não há, indubitavelmente, prestação de serviço, por parte de seus colaboradores, tem-se que não configurada, por consequência, a hipótese de incidência prevista no inciso I do artigo 22, da Lei 8.212/91.

Alia-se ao fato de que há existência de liminar favorável ao contribuinte, em mandado de segurança, conforme inclusive reconhecido pela autoridade administrativa quando da exposição de razões da autuação.

Neste sentido, e a luz do disposto no art. 151, IV, do Código Tributário Nacional, evidente a necessidade da suspensão da exigibilidade dos débitos debatidos.

Considerando o tanto quanto exposto, é inequívoco o entendimento, tanto da doutrina quanto da jurisprudência que, enquanto houver a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, IV do CTN, a

Autoridade Administrativa não pode utilizar-se de nenhum meio de cobrança das exações vinculadas á aludida suspensão.

Nesta hipótese, os valores a compensar são apurados e registrados pelo próprio contribuinte, em seus livros contábeis e fiscais, e a compensação efetiva-se independentemente de prévia autorização do ente tributário, cuja participação na operação, cinge-se a posterior revisão dos atos praticados pelo contribuinte, sua possível homologação, ou ao lançamento por discordância parcial ou total com a compensação realizada.

Em outras palavras, a administração pública glosou a compensação em lume unicamente em função de falta de comprovação de que os valores alegados como compensáveis vieram de contribuições pagas a título dos auxílios previdenciários em referência, e não pelo procedimento adotado pela Impugnante.

Neste passo, é a função dos resumos de folha de pagamento ora acostados, que, por demonstrarem a natureza dos valores discutidos, é documento apto a extinguir os débitos ora exigidos.

Por fim, requer a intimação da Impugnante na pessoa de seu representante legal para oportuna sustentação oral, quando do julgamento da referida Impugnação; bem como a realização de diligências necessárias para o real deslinde do feito e regularização da fiscalização realizada.

Outrossim, requer-se, sob pena de nulidade, que as publicações e/ou intimações referentes ao presente feito sejam sempre lançadas em nome do patrono NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Salvador/BA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 377/386):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2009 a 31/01/2010

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Compensação é o procedimento através do qual o sujeito passivo se ressarcie de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO DOENÇA E ACIDENTE.

A existência de ação judicial não transitada em julgado, acerca da natureza indenizatória das parcelas integrantes do salário de contribuição previstas na legislação previdenciária, não desobriga o lançamento das contribuições sociais,

porquanto busca resguardar o crédito tributário em face dos efeitos da decadência.

SUSTENTAÇÃO ORAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

É incabível o pedido para sustentação oral, no âmbito da primeira instância do contencioso administrativo fiscal federal, por falta de previsão legal para sua realização.

DOMICÍLIO INTIMAÇÃO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. ENDEREÇADA INDEFERIMENTO. A ADVOGADOS.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço, postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil para fins cadastrais. Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do advogado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE foi devidamente intimado da decisão da DRJ em 18/01/2018, conforme termo de fl. 395, e apresentou recurso voluntário de fls. 398/445 em 15/02/2018.

Preliminarmente, alega nulidade da notificação por violação da motivação dos atos administrativos, contraditório e da ampla defesa. Entende que o ato de indicar e transcrever dispositivos legais não pode ser confundido com fundamentação, sob pena de subversão completa da Ordem Constitucional vigente. Concluiu que o modo superficial como a questão foi tratada nos autos administrativos torna impossível, para a Recorrente, compreender ou saber do que são constituídas as imputações que pesam sobre si.

Discorre acerca da suspensão de exigibilidade dos débitos ora discutidos, em razão do manuseio do presente Recurso Voluntário, devendo a autoridade competente tomar as medidas cabíveis para que os débitos não constem como qualquer restrição.

No mérito, apresenta diversas razões, conforme adiante:

- i. Os créditos tomados são absolutamente legais, quais sejam, as contribuições incidentes sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da eventual obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), a título de salário-maternidade, e férias acrescidas do terço constitucional, por ausência de contraprestação pelo serviço prestado nestas hipóteses;

- ii. Cumpriu o art. 66 da Lei nº 8.383/91 e não houve desrespeito ao art. 170-A do CTN (possibilidade de compensação independentemente de autorização da Administração Pública ou de sentença transitada em julgado);
- iii. Os valores glosados foram compensados com créditos obtidos pela sentença e acórdão em apelação proferidos no Mandado de Segurança, que afastaram a cobrança da contribuição sobre os primeiros 15 dias de afastamento do empregado por motivo de doença, bem como a não incidência da contribuição sobre 1/3 de férias;
- iv. Os créditos tomados são absolutamente legais, tendo em vista a manifesta existência de pagamentos a título da Contribuição Previdenciária a maior por longo período.
- v. Alega não-incidência da contribuição social previdenciária patronal sobre valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados, quais sejam: os referentes aos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados (antes da eventual obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), bem como, a título de salário-maternidade, férias gozadas e adicional de férias de 1/3 (um terço). [fls. 415/431]
- vi. Além do MS por ele impetrado, existe Recurso Representativo de Controvérsia no STJ nº 1.230.957 sobre o tema, de modo que a não-incidência da contribuição previdenciária patronal sobre tais verbas resta inequívoca,
- vii. Conversão do julgamento em diligência, para que se apure e exclua no cômputo total do suposto débito a parcela inegavelmente suspensa da Contribuição Previdenciária

Portanto, requer o cancelamento da cobrança das exações, haja vista a legitimidade das *“compensações efetuadas com créditos dos autos judiciais nº 2009.34.00.014700-6”*.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, contudo deve ser apenas parcialmente conhecido.

Conforme relatado, o RECORRENTE, em sua impugnação, além de pleitear a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, alegou (i) vício insanável da autuação; (ii) nulidade do lançamento em razão da suspensão da exigibilidade concedida em liminar de MS; e (iii) a legalidade da compensação realizada (cumprido do art. 66 da Lei nº 8.383/91). Ademais, em suas razões na impugnação, deixou claro que o crédito utilizado englobaria apenas a rubrica “auxílio alimentação”, conforme trecho abaixo (fl. 230):

Aliás, as parcelas compensadas pela impugnante, referem-se as contribuições sociais previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente).

Contudo, em seu recurso, de maneira completamente inovadora, traz argumentos no sentido de que o crédito utilizado teria origem em diversas outras rubricas, conforme abaixo:

Ao longo de muitos anos, o Fisco cobrou do Recorrente a contribuição social previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da eventual obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), bem como, a título de salário-maternidade, férias, adicional de férias de 1/3 (um terço) e aviso prévio indenizado.

(destaques no original)

Ou seja, ao apresentar o recurso voluntário, o contribuinte se insurgiu contra diversos outros assuntos, inclusive a respeito de não incidência de contribuições sobre outras rubricas que não o “auxílio doença” e apresentou novos argumentos de defesa que não foram oportunamente suscitados para apreciação pela DRJ de origem, razão pela qual não compete a este julgador examinar matérias não previamente submetidas à instância de origem para deliberação.

O conhecimento dessas novas razões de defesa, neste momento processual, violaria o princípio da não supressão de instância, pois as matérias abordadas no recurso voluntário não foram apreciadas pela DRJ de origem.

Sobre o tema, utilizo como razões de decidir as palavras do ilustre Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nobrega, em voto proferido no acórdão nº 2201-008.300, julgado em 02/02/2021:

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão ad quem, do

conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo a quo.

A interposição do recurso transfere ao órgão ad quem o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões:

extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(...) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variandose somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida.

Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: tantum devolutum quantum appellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do

procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão ad quem para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão ad quem para julgar. Para decidir, o juízo a quo deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo a quo extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciarse. Ora, para julgar, o órgão a quo não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, idem. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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).”

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância a quo. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

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).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhece-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n. 13558.000939/2008-85. Acórdão n. 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

Assim, não merecem conhecimento todas as alegações apresentadas no recurso voluntário e estranhas ao litígio instaurado com a impugnação, quais sejam:

- não incidência de contribuições sobre as rubricas salário-maternidade, aviso prévio indenizado, férias e 1/3 de férias;
- alegações envolvendo suposta inexistência de desrespeito ao art. 170-A do CTN.

Ademais, também não merece conhecimento o argumento recursal envolvendo a indevida exigência de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de “auxílio doença” e “auxílio acidente” (15 primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e/ou acidentados), visto que nitidamente a referida matéria foi à apreciação do Judiciário através do Mandado de Segurança impetrado pelo RECORRENTE, conforme o mesmo reconhece e afirma ao longo de sua peça recursal. Destaca-se seguinte trecho do recurso (fl. 399):

Mandado de Segurança nº 2009.34.00.014700-6: Foi ajuizada ação com o objetivo da Impugnante não ser compelida ao recolhimento da contribuição social previdenciária incidente sobre os valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados em relação aos valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), bem como, a título de salário-maternidade, férias e adicional de férias de 1/3 (um terço). Houve interposições de Recursos Especial/Extraordinário e aguarda-se julgamento.

(destaques no original)

Neste sentido, a discussão da matéria em ação judicial obsta o seu conhecimento na via administrativa em razão do Princípio da Unicidade de Jurisdição, conforme dispõe a Súmula CARF nº 01:

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).

Pelo mesmo argumento, não merece análise o argumento quanto a aplicação, ao caso concreto, do REsp nº 1.230.957, submetido ao rito dos Recursos Representativos de Controvérsia no STJ.

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

Passa-se a análise dos temas conhecidos.

PRELIMINAR

Da nulidade do lançamento

Preliminarmente, a RECORRENTE requer nulidade da notificação por violação da motivação dos atos administrativos, contraditório e da ampla defesa. Relata que o simples ato de indicar e transcrever dispositivos legais não pode ser confundido com fundamentação, sob pena de subversão completa da Ordem Constitucional vigente. Discorre que o modo superficial como a questão foi tratada nos autos administrativos torna impossível, para a Recorrente, compreender ou saber do que são constituídas as imputações que pesam sobre si.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente**:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla

defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Pois bem, com relação ao argumento de nulidade do lançamento em razão da falta de indicação de fundamento, entendo que não restou comprovado o efetivo prejuízo sofrido pelo RECORRENTE, condição necessária para o reconhecimento da nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Isto porque, a autoridade fiscalizadora indicou que o fundamento adotado para o lançamento, havendo perfeita indicação do embasamento adotado pela autoridade fiscalizadora, circunstância que permitia ao contribuinte exercer seu direito de defesa.

Ademais, não há qualquer complexidade

Assim sendo, sem razão a RECORRENTE.

Suspensão da exigibilidade do crédito

A Recorrente sustenta que a exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa em razão da interposição tempestiva da impugnação/recurso administrativo, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, combinado com os arts. 16 e 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Conforme explanado pela DRJ de Origem, o art. 151, inciso III, do CTN dispõe expressamente que as reclamações e os recursos interpostos no âmbito do processo

administrativo tributário suspendem a exigibilidade do crédito tributário, enquanto pendente de julgamento definitivo. No mesmo sentido, o Decreto nº 70.235/72, ao disciplinar o processo administrativo fiscal, prevê que tanto a impugnação tempestiva quanto o recurso voluntário possuem efeito suspensivo, produzindo tal consequência de forma automática, independentemente de requerimento específico do sujeito passivo.

Dessa forma, estando regularmente interposto o presente recurso administrativo, impõe-se o reconhecimento de que o crédito tributário objeto destes autos encontra-se com a exigibilidade suspensa até o julgamento definitivo, não podendo produzir efeitos restritivos em desfavor da Recorrente, inclusive quanto à sua regularidade fiscal, nos termos da legislação vigente.

MÉRITO

Alegação de Legalidade dos Créditos Utilizados.

Cumprimento do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Como exposto, o contribuinte argumenta que os créditos tomados (contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de auxílio-doença e do auxílio-acidente) seriam absolutamente legais, ao tempo em que afirma ter cumpriu a previsão do art. 66 da Lei nº 8.383/91 para efetuar as compensações em GFIP.

Afirma que os valores glosados foram compensados com créditos obtidos pela sentença e acórdão em apelação proferidos no Mandado de Segurança por ele impetrado, que afastou a cobrança da contribuição sobre o os primeiros 15 dias de afastamento do empregado por motivo de doença.

Contudo, entendo que não assiste razão ao RECORRENTE.

O caso não comporta maiores digressões. Para tanto, rememoro os fatos que motivaram o lançamento.

Através de planilha apresentada durante a fiscalização (fls. 11/12), o RECORRENTE atestou que o suposto crédito de R\$ 168.175,80 utilizado para compensar tributos nas GFIPs de 12/2009 e 01/2010 teria sido oriundo das rubricas “auxílio-doença” e “1/3 de férias” pagas no período entre 01/1999 a 12/2008 (o valor apurado na planilha corresponde ao valor do crédito utilizado e, posteriormente, glosado).

Na ocasião, a fiscalização tomou conhecimento da existência de decisão liminar proferida no âmbito no MS nº 2009.34.00.014700-6 (fls. 42/47), a qual concluiu o seguinte:

Sendo assim, defiro parcialmente a tutela para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente aos valores pagos pelas autoras aos seus empregados, apenas, sobre as verbas referentes aos quinze dias que antecedem o auxílio-doença ou o auxílio-acidente

Desta feita, a autoridade fiscal exigiu fosse apresentada a documentação comprobatória de que os pagamentos efetuados sob a rubrica “AUXÍLIOS” constantes da planilha de fl. 11/12 referem-se exatamente às rubricas da ação judicial proposta. Contudo, nada foi apresentado.

Assim, a motivação utilizada pela autoridade fiscal para efetuar a glosa das compensações foi a ausência de documentação comprobatória de que o crédito utilizado estaria lastrado na rubrica “auxílio-alimentação”, já que havia decisão liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário apenas sobre a referida verba.

Ora, para além de outros fundamentos, como ausência de trânsito em julgado da decisão judicial, e da inexistência de autorização judicial para efetuar a compensação (eis que a liminar apenas suspendeu a exigibilidade do crédito tributário), a autoridade fiscal apontou apenas a falta de comprovação da origem do crédito utilizado como fundamentação para o lançamento.

Sendo assim, mesmo que restrito ao fundamento adotado pela autoridade fiscal, **não houve até o momento qualquer comprovação da existência do crédito utilizado pelo RECORRENTE**, representado pela planilha de fls. 11/12.

Em suas razões recursais, afirma que a documentação comprobatória acerca da origem do crédito teria sido apresentada com a impugnação. Contudo, documentação anexa à defesa inicial não é hábil a comprovar a existência do crédito, eis que se referem às competências 12/2009 e 01/2010 (fls. 266 e ss), ao passo que o crédito utilizado teria origem nas competências 01/1999 a 12/2008, segundo planilha elaborada pelo próprio contribuinte (fls. 11/12).

Em outras palavras, caberia ao contribuinte comprovar o crédito supostamente originário de 01/1999 a 12/2008, e não os débitos que foram compensados em 12/2009 e 01/2010.

Por esta mesma razão é insubsistente a afirmação do RECORRENTE de que o presente lançamento desrespeitou a decisão judicial.

Isto porque a liminar proferida determinou “*a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente aos valores pagos pelas autoras aos seus empregados, apenas, sobre as verbas referentes aos quinze dias que antecedem o auxílio-doença ou o auxílio-acidente*”. Por outro lado, o crédito ora exigido não teve origem em lançamento de ofício, efetuado pela autoridade fiscal, de contribuições incidentes sobre as rubricas “auxílio-doença” ou “auxílio-acidente”, mas sim de crédito tributário confessado e declarado pelo próprio contribuinte em GFIP, mas que foi compensado mediante a utilização de supostos créditos originários de 01/1999 a 12/2008, para os quais não houve comprovação da existência.

O que a fiscalização fez foi simplesmente afastar/glosar o crédito alegado, pela falta de comprovação, o que tornou exigíveis os débitos já declarados e confessados pelo contribuinte em GFIP. Ou seja, não houve lançamento, pela autoridade fiscal, de contribuições incidentes sobre

as rubricas “auxílio-doença” ou “auxílio-acidente”, de modo que não prospera a alegação de desrespeito à decisão judicial. Em outras palavras, o Fisco está meramente cobrando o tributo já confessado pelo contribuinte.

Neste sentido, não há como prosperar o inconformismo do contribuinte, eis que até o presente momento não se desincumbiu do ônus de comprovar a existência do pretense direito creditório, motivo único e suficiente utilizado pela autoridade fiscal para efetuar as glosas de compensações.

Válido destacar que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”). Esta modalidade de extinção autoriza que o contribuinte utilize créditos líquidos e certos em face da fazenda pública para satisfazer débitos vencidos ou vincendos contra este mesmo órgão, conforme determina o artigo 170 do CTN, que assim dispõe:

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. (Grifou-se)

No âmbito federal, a compensação encontra-se prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que autoriza que os contribuintes utilizem créditos passíveis de restituição ou ressarcimento provenientes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”), para compensar seus débitos próprios de tributos administrados pelo mesmo órgão, a ver:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Grifou-se)

As compensações de créditos previdenciários são regidas pelas determinações contidas no art. 89 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (...)

§ 4o O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da

compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação.

(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.

(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Percebe-se do panorama legislativo exposto, que o instituto da compensação, por um lado, autoriza o contribuinte a extinguir os créditos tributários por ele devidos, sob condição de posterior homologação pela Fazenda Pública, mas, em contrapartida, autoriza ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar sua homologação e proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Ademais, para realização da compensação, a normativa geral prevista no CTN exige a comprovação da existência de direito líquido e certo em face da Fazenda Pública.

Sabe-se que ao contribuinte cabe apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Contudo, em sua peça recursal (assim como na impugnação), o contribuinte não apresenta qualquer documento que aponte no sentido do seu pleito.

Consequentemente, ante a ausência de comprovação da origem do crédito, não há que se falar que houve cumprimento às normas legais para efetuar a compensação.

Ante o exposto, sem razão a RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER EM PARTE do recurso voluntário, não conhecendo das inovações trazidas em sede recursal nem das alegações objeto de ação judicial. Na parte conhecida, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim