



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

<b>Processo nº</b>	19515.722073/2013-15
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-004.675 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de março de 2017
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: COMPENSAÇÃO. GLOSA E MULTA ISOLADA.
<b>Recorrente</b>	VIP - VIAÇÃO ITAIM PAULISTA LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2008

GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA. REVISÃO DE OFÍCIO DA GFIP. COMPETÊNCIA. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. DESCABIMENTO.

É competente a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo (Defis) para proceder a revisão de ofício da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) apresentada pelo sujeito passivo, na hipótese de valores compensados indevidamente.

Não há nulidade no ato administrativo de lavratura de auto de infração para a exigência dos valores compensados indevidamente, em vez da adoção do procedimento de auditoria interna, por não acarretar efetivo prejuízo ao sujeito passivo, permitindo-lhe o pleno exercício do direito à defesa e ao contraditório, nos termos da legislação em vigor.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

Como destinatário final da diligência, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade da sua determinação para o esclarecimento de ponto controvertido ao deslinde do julgamento, não constituindo a realização da diligência um direito subjetivo do interessado.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Na sistemática do lançamento por homologação, a lei prevê que o sujeito passivo determine e quantifique a obrigação tributária, antecipando o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. A regra de contagem do prazo decadencial, a partir da data da ocorrência do

---

fato gerador, é inaplicável quando não comprovado pagamento antecipado contemporâneo a data de vencimento da obrigação tributária.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.**

Correta a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP, acrescida de juros e multa de mora, quando o sujeito passivo não comprova a existência do direito creditório.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE. CRÉDITO SABIDAMENTE INEXISTENTE.**

Cabível a imposição de multa isolada de 150% - prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991 - quando comprovada a falsidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo, pelo oferecimento voluntário e consciente de crédito sabidamente inexistente para tal fim.

**COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO 11%. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS.**

A compensação de valores de retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra poderá ser efetuada em GFIP somente com débitos de contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, que deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

**LEI TRIBUTÁRIA. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA ISOLADA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N° 2.**

Este Conselho Administrativo é incompetente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária que prevê a aplicação de multa isolada no importe de 150% (Súmula Carf nº 2).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e a decadência, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 04-36.016 (fls. 641/658):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*GLOSA DE COMPENSAÇÃO E RESPECTIVO LANÇAMENTO.  
COMPETÊNCIA.*

*Quando no curso da ação fiscal, em revisão de ofício, for constatada a ocorrência de informação em Gfip de valores a título de compensação sem o devido respaldo, procede-se à glossa e ao consequente lançamento dos valores indevidamente compensados. Tais procedimentos são de competência da Delegacia Especial de Fiscalização de São Paulo - Defis no âmbito da sua jurisdição.*

*DECADÊNCIA. NÃO RECONHECIMENTO.*

*Constatada a ocorrência fraude, não se aplica a regra fixado pelo § 4º do artigo 150 do CTN, restando aplicável a norma contida no artigo 173, I, do CTN. Assim, conta-se o prazo decadencial do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.*

*Não há nulidade quando não ocorre violação aos requisitos dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/72.*

*BIS IN IDEM. NÃO OCORRÊNCIA.*

*Não caracterizam o bis in idem os lançamentos efetuados em relação ao mesmo fato gerador, quando parcial o primeiro e os respectivos valores lançados são deduzidos do segundo.*

*CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). COMPENSAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.*

*Não se conhece da contestação relativa a compensação de contribuições destinadas a terceiros por não estarem estas incluídas na glossa de compensação indevida realizada.*

***COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA***

*A compensação efetuada sem amparo na legislação que cuida do assunto é indevida. É legítima a glosa quando indevida a compensação.*

***MULTA ISOLADA.COMPENSAÇÃO INDEVIDA.FALSIDADE***

*Informação falsa prestada em GFIP acerca de compensação indevida de débitos previdenciários é causa para o lançamento de multa isolada prevista na legislação tributária.*

***CONFISCATORIEDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.  
IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO***

*Não é possível a análise, por parte de órgãos administrativos de julgamento, acerca da constitucionalidade e da ilegalidade de dispositivos legais em vigor no ordenamento jurídico pátrio, por ser esta de competência exclusiva do Poder Judiciário. Ainda, por determinação do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, acrescido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.*

***PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.***

*O pedido de Perícia ou Diligência, quando não revestido das formalidades exigidas pelo Decreto 70.235/72, artigo 16, IV, deve ser indeferido.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

2. Extri-se do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 110/118, que o processo administrativo é composto por 3 (três) autos de infração (AI), a saber:

- (i) **AI nº 37.406.923-9**, relativo à glosa de compensações de contribuições previdenciárias efetuadas pelo sujeito passivo nas competências 04 a 13/2008, acrescida de juros e multa de mora (fls. 12/19);
- (ii) **AI nº 37.406.924-7**, referente à multa isolada pela compensação indevida, no percentual 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada na competência 12/2008, eis que comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (fls. 20/26); e
- (iii) **AI nº 37.406.925-5**, relativo às contribuições devidas a terceiros, não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências 04 a 13/2008 (fls. 27/37).

2.1 Segundo a fiscalização, após devidamente intimado para justificar as compensações efetuadas no período:

(i) o sujeito passivo não apresentou notas fiscais, recibos, faturas com o respectivo destaque das retenções de 11% (onze por cento) pela prestação de serviços à Secretaria Municipal de Transportes do Município de São Paulo; e

(ii) tampouco foi constatado o registro em seus livros fiscais de lançamentos contábeis que evidenciassem as retenções por parte do tomador de serviço.

2.2 A falta de comprovação da origem do direito creditório impossibilitou a verificação pelo Fisco da certeza e liquidez dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP.

2.3 Sobre o valor indevidamente compensado na GFIP entregue em dez/2008, foi aplicada a multa isolada de 150%, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Medida Provisória (MP) nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

2.4 Além disso, também está sendo exigido crédito tributário relativo às contribuições devidas a terceiros, uma vez que a empresa preencheu o campo "Terceiros" da GFIP com o código "0000", em vez de 3139, deixando de declarar e recolher as respectivas contribuições no percentual total de 5,8% (cinco vírgula oito décimos por cento), incidentes sobre o montante das remunerações dos segurados empregados.

3. Esclarece o agente fiscal que a auditoria tributária abrangeu o período de 04/2008 a 13/2010, em que foram identificados os mesmos fatos nas diversas competências fiscalizadas, a partir do exame das GFIPs apresentadas pelo contribuinte relativamente aos serviços prestados à Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo.

3.1 No que tange ao crédito tributário relacionado ao período de 01/2009 a 13/2010, a fiscalização emitiu autos de infração específicos que compõem o Processo nº 19515.722077/2013-95.

4. Cientificado por via postal da autuação, em 13/11/2013, às fls. 120, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 123/165).

5. Intimada por via postal, em 27/8/2014, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 660/662, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 22/9/2014 (fls. 664/714):

5.1 Em síntese, aduz as seguintes razões de fato e direito em face da decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

(i) há nulidade no lançamento fiscal, dada a incompetência da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo (Defis) para a realização do procedimento de glosa de compensação. De acordo com a previsão regimental, a competência de fiscalização relacionada à não homologação de compensações declaradas é da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat);

- (ii) além da incompetência da autoridade lançadora, há conflito entre o relatório fiscal e a fundamentação legal do débito;
- (iii) houve decadência parcial quanto aos fatos geradores até a competência 11/2008, inclusive;
- (iv) os valores compensados estão lastreados em créditos de retenção de 11% (onze por cento) sobre o faturamento da empresa, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, decorrentes da lavratura de autos de infração em nome da Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo, nos quais a recorrente foi incluída como responsável solidária pelos débitos, por integrar os consórcios que prestaram serviços de transporte coletivo público municipal;
- (v) conforme planilha anexa à defesa, o auditor fiscal não alocou corretamente os créditos oriundos do autos de infração lançados em face do Município de São Paulo, relativos ao período de 01/2006 a 03/2008;
- (vi) um novo auto de infração contra o prestador de serviços, como ora se cuida, caracteriza "bis in idem", pois representa um segundo lançamento relativamente aos mesmos fatos geradores;
- (vii) é necessária a realização de diligência fiscal para verificar se as empresas participantes dos consórcios procederam à alocação do crédito dentro do limite disponível;
- (viii) é descabida a incidência de multa isolada, dado que o direito creditório é suficiente para elidir a glosa de compensação. O percentual da multa aplicada tem caráter confiscatório;
- (ix) na hipótese de manutenção da glosa de compensação, devem ser revistos os percentuais aplicados para os encargos moratórios; e
- (x) é permitida a utilização de créditos do sujeito passivo oriundos de contribuições previdenciárias, quando não integralmente absorvidos pelas retenções de 11%, para fins de compensação de débitos relacionados às contribuições devidas a terceiros.

6. Em 5/8/2016, os autos foram juntados por apensação ao Processo nº 19515.722077/2013-95, tendo em conta o pedido de distribuição por conexão, posto que demonstrada a prejudicialidade do julgamento em separado dos processos decorrentes da mesma ação fiscal (fls. 724).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

### Exame de admissibilidade

7. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### Julgamento em conjunto

8. Dada a prejudicialidade do julgamento em separado dos Processos nº 19515.722073/2013-15 e 19515.722077/2012-95, lavrados em face do contribuinte, a apreciação dos respectivos recursos voluntários acontece na mesma sessão deste colegiado, a fim de manter a congruência decisória.

### Preliminares

#### a) Nulidade do lançamento: incompetência da Defis

9. Pelo que consta dos autos, o procedimento fiscal realizado no contribuinte foi determinado e executado pela Defis de São Paulo (fls. 2/3). Alega a recorrente, entretanto, que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento pela incompetência dessa unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a quem não foi delegada atribuição em matéria de compensação.

10. Pois bem. Por força do parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, é inaplicável, em relação às contribuições previdenciárias, a regulamentação geral estabelecida no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que trata da compensação tributária efetuada mediante apresentação da Declaração de Compensação (DComp) gerada a partir do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

10.1 No caso do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, as declarações de compensação são apreciadas, via de regra, em procedimentos internos da RFB, facultando ao sujeito passivo a apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação (§ 9º).

11. Já no que tange às contribuições previdenciárias, a compensação encontra previsão no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, o qual transcrevo abaixo na redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009:

*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.*

(...)

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

*§ 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.*

(...)

*(GRIFOU-SE)*

11.1 Desde a publicação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, as contribuições previdenciárias apenas poderão ser restituídas ou compensadas nos termos e condições estabelecidos pela RFB.

11.2 Consoante regulamentação da RFB, a compensação de contribuição previdenciária é realizada por intermédio da GFIP. Nesse sentido, os arts. 44 a 48 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, revogados pelos arts. 56 a 60 da IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2002.

12. A GFIP constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, caracterizando confissão de dívida pelo sujeito passivo, podendo-se proceder a sua imediata inscrição em Dívida Ativa, na hipótese de não recolhimento ou parcelamento do crédito tributário (art. 32, inciso IV, § 2º, art. 39, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 225, inciso IV, § 1º, art. 242, § 1º, do Regulamento da Previdência Social (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999).

13. Tendo em vista à natureza da GFIP, a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento para a constituição do crédito tributário é procedimento fiscal dispensável (art. 37, **caput**, da Lei nº 8.212, de 1991).

13.1 De fato, a sistemática criada pela legislação tributária tem por finalidade reduzir os esforços da Administração Tributária para cumprir de forma eficiente as suas atribuições legais, pois determina a prescindibilidade da figura do lançamento quando o crédito tributário já se encontra constituído pelo próprio sujeito passivo.

14. Vale dizer que, a exemplo da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), no caso de compensação indevida em GFIP, pode a autoridade fiscal, mediante procedimento de auditoria interna dos valores informados nos campos próprios do documento, glosá-los, total ou parcialmente, sem prejuízo da manutenção dos débitos confessados.

15. Nada obstante, a despeito da possibilidade de revisão de créditos tributários declarados em GFIP mediante simples procedimento de auditoria interna, sem emissão de auto de infração, não há óbice que a RFB, avaliando o caso concreto, faça a opção pela lavratura de auto de infração para a exigência de valores indevidamente compensados.

15.1 Tal hipótese não configura nulidade do ato administrativo, até porque, embora dispensável a lavratura do auto de infração ou notificação de lançamento, não há expressa proibição em lei de se efetuar a cobrança dos valores indevidamente compensados utilizando-se desse procedimento.

15.2 Além do que a cobrança dos valores compensados indevidamente via a expedição de um auto de infração não tem o condão de acarretar prejuízo efetivo ao contribuinte, permitindo-lhe o pleno exercício do direito à defesa e ao contraditório, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

15.3 Inclusive, cabe realçar, os acréscimos moratórios incidentes sobre o valor das contribuições previdenciárias glosadas pela fiscalização são idênticos, quer na adoção do procedimento de auditoria interna, quer na hipótese de lavratura de auto de infração, correspondendo sempre a multa e aos juros de mora (art. 89, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991).

16. Adicionalmente, verifico que auditoria fiscal no contribuinte não se limitou à glosa de compensações informadas em GFIP, porquanto deflagrada pela unidade da RFB com um escopo mais abrangente.

16.1 No caso, além da aplicação de penalidade isolada, com fundamento no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, procedeu-se à constituição de crédito tributário relativo às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não declaradas em GFIP.

16.2 Nessas hipóteses, era imprescindível o lançamento tributário mediante a lavratura de auto de infração, com prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), considerando a normatização vigente quando da instauração do procedimento fiscal.

17. Logo, ausente o descompasso regimental apontado pela recorrente no que diz respeito às competências da Defis localizada na cidade de São Paulo. As atividades de fiscalização desenvolvidas pela unidade descentralizada, as quais envolveram a revisão de ofício dos dados contidos nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo, estão em perfeita harmonia com as competências estabelecidas nos incisos I e III do art. 227 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 14 de maio de 2012.

17.1 Para melhor compreensão da disciplina incluída no Regimento Interno, transcrevo a redação vigente à época do início do procedimento fiscal, em 8/3/2013, esclarecendo, desde já, que não houve modificações das competências daqueles incisos até o encerramento da auditoria:

*Art. 227. À Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização - Defis, quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, excetuados os relativos ao comércio exterior, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, desenvolver as atividades de fiscalização, de tecnologia e segurança da informação, de*

---

programação e logística e de gestão de pessoas, e, especificamente:

*I - processar lançamentos de ofício, imposição de multas e outras penas aplicáveis às infrações à legislação tributária, bem como as correspondentes representações fiscais;*

(...)

*III - proceder à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo e ao cancelamento ou reativação de declarações a pedido do sujeito passivo;*

(...)

(GRIFEI)

18. Diversamente do que patrocina a recorrente, não há incompatibilidade entre revisão de ofício de declaração e glosa de compensação. Com o propósito de verificar o correto cumprimento das obrigações tributárias relativas à compensação de valores informados em GFIP, é legítima e permitida, em procedimento de fiscalização externo ou interno, a revisão da declaração entregue pelo sujeito passivo.

19. Sem razão, portanto, a recorrente na preliminar.

**b) Nulidade do lançamento: incongruência entre documentos**

20. A recorrente contesta a decisão de piso que refutou a sua alegação de incongruência entre o Termo de Verificação Fiscal e o Relatório "Fundamento Legal do Débito (FLD)".

20.1 Em seu ponto de vista, enquanto o relatório fiscal sugere que a autuação tem fundamento na falta de recolhimento das contribuições patronais devidas pela empresa, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o Relatório FLD dispõe que o lançamento foi motivado pela glosa de compensação, com fulcro no art. 89 da mesma Lei.

21. Não há reparo a fazer na decisão de piso. A leitura do Termo de Verificação Fiscal não indica menção alguma aos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, para fundamentar a exigência do crédito lançado.

22. O arcabouço acusatório é claro e unívoco a respeito do conteúdo dos autos de infração. A exigência fiscal compreende as glosas de compensação de contribuições previdenciárias, acompanhadas da aplicação de multa isolada, bem como a constituição de crédito tributário relacionado às contribuições devidas a terceiros, as quais não foram declaradas em GFIP.

23. Por sinal, a leitura da impugnação e do recurso voluntário apresentados pelo contribuinte demonstra, sem qualquer sombra de dúvida, a perfeita compreensão da acusação fiscal, com pleno exercício do direito de defesa, o que revela o caráter meramente protelatório das alegações.

24. Sem razão, mais uma vez, a recorrente.

**c) Diligência Fiscal**

25. A recorrente solicita a realização de diligência fiscal para verificar se as empresas participantes do consórcio procederam à alocação do crédito dentro do limite disponível.

26. Segundo o inciso IV do art. 16 c/c art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, o pedido de diligência deve ser motivado pelo interessado, cabendo à autoridade julgadora determiná-la quando necessária para o esclarecimento de ponto controvertido específico ao deslinde do julgamento, com vistas a permitir uma melhor apuração da verdade material. A realização da diligência não configura um direito subjetivo do interessado.

27. Nesse contexto, não verifico a necessidade da diligência pleiteada pela recorrente, porque a comprovação do direito creditório a seu favor prescinde de procedimento junto aos demais consorciados.

28. Compete à recorrente tão somente colacionar aos autos os elementos de prova da existência do crédito informado em GFIP, demonstrando que sofreu retenção no ato de quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, proporcionalmente a sua participação no consórcio de acordo com o respectivo ato constitutivo. A diligência fiscal não tem a função de suprir o ônus probatório que incumbe às partes.

29. Logo, cabe manter o indeferimento do pedido de diligência.

**Decadência**

30. Requer o sujeito passivo o reconhecimento da decadência parcial relativa aos fatos geradores até a competência 11/2008, com fundamento na aplicação da regra decadencial de 5 (cinco) anos prevista no § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

31. Pois bem. Na sistemática do lançamento por homologação, aplicável às contribuições previdenciárias, o legislador adotou a data da ocorrência do fato gerador como termo inicial para a contagem do prazo decadencial relacionado ao eventual lançamento de ofício de diferenças devidas pelo sujeito passivo.

32. É cabível a regra do § 4º do art. 150 do CTN desde que tenha havido antecipação de pagamento, resultado da atividade exercida pelo sujeito passivo em determinar e quantificar a obrigação tributária. Com a antecipação parcial ou não de pagamento, a forma de cômputo do prazo decadencial é afastada quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo.

33. Porém, o início da contagem do prazo decadencial a partir da data do fato gerador só tem sentido nas hipóteses de antecipação de pagamento contemporânea ao vencimento do tributo, que justifica a fixação do termo inicial para aferir a inércia da administração tributária a contar do nascimento da obrigação tributária.

33.1 O pagamento pelo particular, no vencimento da obrigação tributária, é ato que sinaliza a ocorrência do fato jurídico previsto em abstrato na norma de incidência tributária que dá ensejo à instauração da relação tributária.

33.2 Mantendo-se coerência com a linha do tempo, o conhecimento da atividade realizada pelo sujeito passivo permite ao Fisco implementar, a partir de então, as medidas necessárias para contrapor-se à apuração realizada pelo particular e exigir de ofício as eventuais diferenças não recolhidas do tributo. Por mera opção legislativa, que atende ao critério de razoabilidade, entendeu-se como adequado à realidade jurídica fixar o termo inicial da contagem do lapso quinquenal à data do fato gerador do tributo.

34. Ao revés, quando o sujeito passivo não realiza pagamento algum até o vencimento da obrigação tributária, a contagem do prazo decadencial é direcionada para a regra geral do inciso I do art. 173 do CTN, isto é, o termo inicial se dá a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*(...)*

34.1 Uma vez iniciada a contagem segundo a disciplina estabelecida pelo art. 173 do CTN, os eventuais atos posteriores de pagamento vinculados à extinção da obrigação tributária não têm o condão de influir nos termos inicial ou final do prazo decadencial que dispõe a Administração Tributária para o lançamento de ofício.

35. Delineados os contornos gerais da matéria, passa-se ao exame da situação carreada nos autos.

36. Tanto em relação às contribuições previdenciárias, quanto às contribuições devidas a terceiros, não há nos autos quaisquer documentos, nem mesmo uma única Guia da Previdência Social (GPS), que sinalizem o pagamento parcial antecipado para fins da contagem da decadência.

37. Narra a autoridade lançadora que, em procedimento fiscal anterior, foram constituídos créditos tributários referentes a retenções de 11% vinculadas aos contratos de prestação de serviços executados por consórcios integrados pela empresa recorrente:

Consórcios Plus (CNPJ 04.928.806/0001-03), Unisul (CNPJ 05.943.230/0001-08) e Sete (CNPJ 04.901.413/0001-06).<sup>1</sup>

37.1 O crédito tributário foi constituído naqueles processos em nome do tomador dos serviços, no caso a Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo, com lavratura de termo de sujeição passiva solidária em relação às empresas consorciadas prestadoras dos serviços de transporte coletivo.

37.2 Diante desses fatos, decidiu a fiscalização apurar a base de cálculo relacionada aos valores indevidamente compensados em GFIP, nas competências de 04 a 11/2008, deduzindo as importâncias já constituídas naqueles autos de infração, cujo abatimento levou em consideração o percentual de participação da empresa fiscalizada nos consórcios supracitados (fls. 114/115).

38. Ocorre que a dedução de valores pela autoridade fiscal nas competências 04 a 11/2008 não equivale a reconhecer que tenha havido antecipação do pagamento das contribuições devidas pelo sujeito passivo.

38.1 De fato, as importâncias exigidas nos Processos nº 19311.720393/2011-57, 19311.720396/2011-91 e 19311.720397/2011-35 dizem respeito simplesmente a valores não retidos nem recolhidos pelo contratante dos serviços mediante cessão de mão de obra, tampouco foram destacados pelos contratados nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços (Relatório Fiscal, item 6.18, fls. 376, 463 e 557, e item 6.50, fls. 383, 470 e 564).

39. Outrossim, também não implica pagamento antecipado as compensações não homologadas efetuadas pelo sujeito passivo nas competências 04 a 11/2008.

39.1 Como se percebe da planilha juntada pela autoridade lançadora, as compensações relacionadas a essas competências foram declaradas nas GFIPs enviadas em 17/6/2009, portanto em momento posterior ao prazo de vencimento para pagamento das contribuições previdenciárias (fls. 96).

39.2 Diante da falta de antecipação de pagamento para os fatos geradores referentes às competências 04 a 11/2008, a contagem do prazo decadencial de cinco anos para o lançamento de ofício teve início em 1º de janeiro de 2009, segundo a regra insculpida no inciso I do art. 173 do CTN, não restando alterado o termo inicial pelos atos posteriores do sujeito passivo.

40. Em que pese a análise acima, parece-me que, a rigor, seria até inapropriado cogitar a incidência do instituto da decadência para o crédito tributário correspondente à glosa de compensação efetuada pela autoridade fiscal, na medida em que os fatos geradores das contribuições previdenciárias foram previamente declarados em GFIP como devidos pelo sujeito passivo.

40.1 Realmente, a exigência dos valores indevidamente compensados por meio de auto de infração não modifica o fato de que o sujeito passivo confessou antes os débitos em GFIP.

<sup>1</sup> Nos autos sob exame, constam cópias parciais dos Processos nº 19311.720393/2011-57, às fls. 336/427; 19311.720396/2011-91, às fls. 428/516, e 19311.720397/2011-35, às fls. 517/580.

40.2 A compensação declarada em GFIP extingue o crédito tributário, ficando pendente de homologação pelo Fisco, que só tomou conhecimento do encontro de débitos e créditos a partir da entrega do instrumento de declaração.

40.3 Segundo os documentos que instruem os autos, as GFIPs examinadas pela fiscalização, vinculadas a fatos geradores pertencentes às competências 04/2008 a 13/2010, foram enviadas à RFB pelo contribuinte no período entre 20/12/2008 a 05/01/2011 (fls. 96 e 110/111).

40.4 Em 13/11/2013, data da ciência do auto de infração, não havia ainda transcorrido mais de 5 (cinco) anos da data de entrega de qualquer um dos documentos de confissão de dívida.

41. Dessa feita, sob qualquer ótica de exame jurídico, conlúo não evidenciada a decadência no período objeto da autuação fiscal.

## Mérito

### a) Glosa de compensação

42. Declara a recorrente que tem por objeto social o transporte municipal de passageiros unicamente ao Município de São Paulo, por meio de contratos de concessão pública.

43. Relativamente ao transporte público municipal, a Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo foi fiscalizada pela RFB, abrangendo o período de 01/2006 a 12/2010. O entendimento do órgão fiscalizador foi que o serviço realizado pelas consorciadas operava-se mediante cessão de mão de obra, atraindo a aplicação do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991:

*Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.*

*§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados.*

*§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.*

(...)

*§ 6º Em se tratando de retenção e recolhimento realizados na forma do caput deste artigo, em nome de consórcio, de que tratam os arts. 278 e 279 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplica-se o disposto em todo este artigo, observada a participação de cada uma das empresas consorciadas, na forma do respectivo ato constitutivo.*

44. Como resultado do procedimento fiscal, foram lavrados diversos autos de infração em nome do Município de São Paulo, segregados em relação aos vários consórcios. No que tange à recorrente, integrante dos consórcios Plus, Unisul e Sete, foi arrolada pela fiscalização como solidária quanto aos seguintes créditos tributários:

Processo	Auto de Infração	Consórcio	Período
19311.720393/2011-57	37.323.339-6	Plus	01/2006 a 12/2008
19311.720409/2011-21	51.000.440-7	Plus	01/2009 a 12/2010
19311.720396/2011-91	37.323.342-6	Unisul	01/2006 a 12/2008
19.311.720412/2011-45	51.000.443-1	Unisul	01/2009 a 12/2010
19311.720397/2011-35	37.323.343-4	Sete	01/2006 a 12/2008
19311.720413/2011-90	51.000.444-0	Sete	01/2009 a 12/2010

45. Pondera a empresa recorrente que os valores declarados em GFIP a título de compensação, os quais acabaram glosados pela fiscalização, são oriundos exatamente de créditos decorrentes dos autos de infração lançados contra o Município de São Paulo, acima discriminados. Em todas as GFIPs entregues, no código 150, a recorrente informou a prestação de serviços à Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo.

45.1 Em conformidade com a planilha acostada às fls. 167, a recorrente apurou créditos oriundos de retenções nas competências 01/2006 a 03/2008, não utilizados para abatimento dos valores relacionados às contribuições devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

45.2 De modo que, a partir da competência 04/2008, deduziu em GFIP os créditos existentes, os quais são suficientes para respaldar as compensações efetuadas e elidir qualquer tentativa de glosa por parte da autoridade lançadora.

46. Pois bem. É, no mínimo, falaciosa a explicação da recorrente para fins de comprovar o direito creditório informado nas GFIPs.

47. Em primeiro lugar, a alegada retenção pela prestação de serviços mediante cessão de mão de obra não foi destacada em nota fiscal, fatura ou recibo emitido pelo contratado, nem houve retenção ou mesmo recolhimento de qualquer valor a esse título pelo tomador dos serviços.

47.1 Tal constatação já foi antes mencionada, tendo em vista o conteúdo dos relatórios fiscais dos Processos nº 19311.720393/2011-57, 19311.720396/2011-91 e

19311.720397/2011-35, os quais estão juntados em cópias aos autos (itens 6.18 e 6.50 do Relatório Fiscal, às fls. 376, 383, 463, 470, 557 e 564).

47.2 Para melhor compreensão dos fatos, copio o texto dos itens 6.18 e 6.50 do Relatório Fiscal daqueles processos que tratam da fiscalização efetuada na Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo:

(...)

6.18. *Outrossim, em que pese as concessionárias prestadoras de serviços de transporte coletivo urbano de passageiros na cidade de São Paulo terem **DEIXADO DE DESTACAR** os valores das retenções, a Secretaria Municipal de Transportes, contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra será, ainda assim, responsável pelo recolhimento das importâncias que deixou de reter, por expressa determinação legal, senão vejamos:*

(...)

6.50. *Em vista do exposto, a Secretaria Municipal de Transportes, na condição de tomadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, deixou de cumprir sua obrigação previdenciária, abstendo-se de efetuar a retenção dos 11% sobre as notas fiscais/faturas ou recibos emitidos pelas prestadoras, as quais presumem-se feitas segundo a legislação apontada, bem como deixou de recolher os valores devidos, fato que ensejou o levantamento do crédito previdenciário, constituído pelo presente auto-de-infração.*

(...)

*(DESTAQUES DO ORIGINAL)*

48. Em segundo lugar, as compensações indevidas identificadas pela autoridade fiscal foram verificadas em GFIP enviadas pelo contribuinte no período de 20/12/2008 a 05/01/2011, relativamente às competências 04/2008 a 13/2010 (fls. 96 e 110/111).

48.1 Todavia, a ação fiscal no Município de São Paulo, que resultou na lavratura dos autos de infração, só foi iniciada em 11/4/2011, em cumprimento ao MPF nº 08.1.90.00-2011-1204, e encerrou-se, em 4/12/2011, com a consolidação do crédito tributário apurado pela fiscalização (item 3.1 do Relatório Fiscal, às fls. 362, 428 e 517, e fls. 336, 449 e 543, respectivamente)

48.2 A toda a evidência, não é razoável cogitar que o sujeito passivo anteviu os fatos e realizou a compensação em GFIP utilizando-se de um crédito que supostamente iria nascer no futuro em decorrência de um procedimento fiscal.

48.3 Não só é óbvia a ausência de liquidez e certeza do direito creditório no momento do encontro entre créditos e débitos, como também não havia um direito incorporado ao patrimônio do contribuinte quando da realização das compensações.

49. Prossegue a recorrente dizendo que a Fazenda Nacional, por meio da Procuradoria Geral Federal e da RFB, manifestou-se pelo enquadramento da prestação de serviços de transporte coletivo municipal de passageiros na hipótese do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, cabendo à Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo, por consequência, a

---

retenção e o recolhimento do percentual de 11% incidente sobre o faturamento das prestadoras contratadas.

49.1 Com a devida vênia, tal circunstância em nada assegura o direito creditório da recorrente, uma vez que é necessário, segundo a lei, comprovar o destaque da retenção na nota fiscal, fatura ou no recibo de prestação de serviços, a retenção do valor pelo contratante ou mesmo o recolhimento do montante pleiteado. Como demonstrado relativamente às competências de 01/2006 a 12/2010, nenhuma das hipóteses elencadas aconteceu no caso sob exame.

50. Da mesma maneira, é irrelevante para o deslinde do julgamento as ações judiciais que discutem a exigência de crédito tributário que esteja vinculado a outros períodos fiscalizados, por não dizer respeito aos fatos geradores e as compensações deste processo administrativo.

51. Também avalia a recorrente que uma nova exigência tributária, como ora se cuida, configuraria um indesejável "bis in idem", dada a exigibilidade dos autos de infração lavrados em nome da municipalidade de São Paulo, em que os prestadores de serviços foram considerados responsáveis solidários pelos débitos.

52. A aparente lucidez do raciocínio não resiste ao desfecho dos fatos do mundo real, porquanto as autuações em face da Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo, sem exceção, foram decididas de maneira desfavorável a Fazenda Nacional quando do julgamento realizado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), inclusive em grau de recurso especial.

52.1 De fato, afastou-se a sujeição passiva das empresas consorciadas e, ao final, declarou-se também a insubsistência do crédito tributário apurado pela fiscalização em nome do tomador dos serviços, por não ficar comprovada pela acusação fiscal a ocorrência da cessão de mão de obra.

52.2 Os acórdãos da 2<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que representam o entendimento da última instância administrativa sobre a matéria, estão nominados na tabela a seguir:<sup>2</sup>

Processo	Acórdão CSRF
19311.720393/2011-57	9202-004.394
19311.720409/2011-21	9202-004.395
19311.720396/2011-91	9202-004.400
19.311.720412/2011-45	9202-004.401
19311.720397/2011-35	9202-004.402
19311.720413/2011-90	9202-004.403

---

<sup>2</sup> Consulta pública à jurisprudência do Carf, por meio da pesquisa de Acórdãos, disponível em [www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br)

52.3 Interessante observar que ao mesmo tempo que a recorrente defende a ocorrência de um "bis in idem", como linha de defesa, nos processos antes discriminados desenvolveu a tese da responsabilidade exclusiva do tomador dos serviços pelos débitos e a consequente insubsistência da autuação em relação à sujeição passiva solidária (por exemplo, fls. 395/425 e 486/515).

53. Nota-se ainda, como mais um indício sério e contundente apontado pela fiscalização acerca da inexistência do direito creditório pleiteado, a ausência de identificação de registros na contabilidade da recorrente a respeito de quaisquer dados sobre retenções de 11% sofridas.

53.1 O princípio da entidade determina que cada pessoa jurídica consorciada deverá efetuar a escrituração contábil segregada das operações relativas à sua participação no consórcio, independentemente da existência de registros contábeis próprios das operações por parte da empresa líder do consórcio.

54. Dessa feita, segundo o que consta de provas dos autos, é nítida a inexistência do direito creditório do sujeito passivo, ora recorrente, devendo ser mantida a glosa de compensação.

55. Os valores compensados indevidamente são exigidos com juros e multa de mora, conforme previsto no § 9º do art. 89 c/c art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991.

56. Cabe ressaltar, uma vez que matéria ventilada no recurso voluntário, que a transmissão à RFB das GFIPs contendo os valores indevidamente compensados ocorreu posteriormente à vigência da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009. A novel legislação revogou o § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, que estabelecia a redução de 50% (cinquenta por cento) para a multa de mora, na hipótese de as contribuições terem sido declaradas em GFIP.

57. Logo, concluo que a decisão de piso andou bem quando considerou legítima a glosa realizada pela fiscalização.

### b) Multa isolada

58. Foi imposta pela fiscalização à recorrente, em face da compensação indevida, multa isolada no percentual de 150% incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. Para maior clareza, novamente transcrevo este dispositivo de lei:

*Art. 89. (...)*

*§ 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.*

*(...)*

*(GRIFEI)*

59. Percebe-se do texto copiado que o § 10 não cuida de uma falsidade material, relacionada à autenticidade do documento, mas sim de uma falsidade intrínseca a esse documento, em que se faz presente a mentira no seu conteúdo.

60. A multa está condicionada a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Por isso, tenho como premissa que essa sanção fiscal pecuniária exige o elemento subjetivo dolo, ainda que dispensável a presença de um especial fim de agir, visto que a leitura do preceptivo revela que o legislador não elegeu qualquer elemento específico como requisito para a imposição da penalidade.

61. De sorte que não se poderá cogitar de falsidade, em razão do próprio significado da sua acepção, sem que haja consciência do agente em esconder, alterar ou suprimir a verdade.

62. Pois bem. A meu ver, a atitude da recorrente se coaduna perfeitamente com a aplicação de multa isolada, escorreitamente lançada pela fiscalização.

63. Mesmo diante da realidade contrária à compensação em GFIP, o sujeito passivo optou em praticar uma conduta consciente e voluntária oferecendo crédito sabidamente inexistente para tal fim. Não se trata de equívocos ou incorreções, mas conduta intencional com o fim de não recolher o valor da contribuição previdenciária confessada em GFIP na competência do fato gerador.

64. Como visto alhures, não houve destaque de retenção nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, tampouco o tomador de serviços efetuou a retenção de valor ou recolheu a importância correspondente em nome do contratado.

65. A alegação de que o direito creditório estaria lastreado nos autos de infração lançados em face da Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo não afasta a circunstância de que o contribuinte utilizou de forma consciente quantias a título de direito creditório sabidamente inexistentes à época da compensação, o que revela a mentira no preenchimento dos campos próprios atrelados à compensação na GFIP enviada em 20/12/2008 (fls. 22 e 96).

66. Pela sua importância, reforço o fato de que as compensações foram informadas pelo sujeito passivo em GFIP anteriormente a data de início do procedimento fiscal na Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo. O que se falar em relação aos autos de infração correlatos, que foram lavrados apenas no mês de dezembro de 2011.

67. Quanto à avaliação de eventual excesso do legislador ordinário ao fixar o percentual da multa punitiva, de uma forma exorbitante e desproporcional, é tarefa exclusiva do Poder Judiciário, porquanto implica verificação da compatibilidade da norma jurídica com os preceitos constitucionais.

68. Como sabido, argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa. Nesse sentido, não só o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2, deste Conselho, assim redigida:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.*

69. Ao contrário do que parece sustentar a recorrente, o Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, com repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, não concluiu pela abusividade de multas punitivas que superem o percentual de 100% (cem por cento) do tributo devido quando destinadas a penalizar as hipóteses de dolo ou fraude na conduta do sujeito passivo, como ora se verifica.

70. Destarte, a multa isolada deve ser mantida, pois evidenciada e comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo quanto à falsidade nas compensações em GFIP, tal como exige o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

### c) Contribuições devidas a Terceiros

71. Por fim, defende a recorrente que as contribuições destinadas a terceiros observam as mesmas condições relativas às contribuições previdenciárias, ou seja, a compensação em GFIP, segundo a lei, poderá absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

72. Equivoca-se a recorrente. A uma, pois não foi detectado crédito algum a favor do contribuinte, nem ficou comprovado qualquer direito creditório nos autos.

73. A duas, porque o § 1<sup>a</sup> do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é bastante claro no sentido de que o valor retido pelo contratante dos serviços na cessão de mão de obra ou empreitada somente poderá ser compensado com contribuições previdenciárias, devendo as contribuições destinadas a outras entidades e fundos ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo:

*Art. 31 (...)*

*§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados.*

(...) (GRIFEI)

73.1 Não é demais lembrar que as contribuições devidas a terceiros não são destinadas a seguridade social, mas sim classificadas como contribuições sociais gerais, de intervenção no domínio econômico ou de interesses das categorias econômicas, conforme o caso.

74. Além do mais, o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, com respaldo no art. 170 do CTN, estabelece que a disciplina da compensação será regulada nos termos e condições estabelecida pela RFB. E, como se sabe, a formulação infralegal veda a compensação pelo sujeito passivo das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (art. 47 da IN RFB nº 900, de 2008, e art. 59 da IN RFB nº 1.300, de 2002).

75. De qualquer sorte, ainda que admitida a possibilidade de compensação de contribuições destinadas a terceiros, por força da jurisprudência dominante no Superior Tribunal de Justiça (STJ), o encontro de contas seria possível apenas com débito e crédito de mesma espécie e destinação constitucional.<sup>3</sup>

76. Portanto, não tendo sido declaradas em GFIP as contribuições devidas a terceiros, nem comprovada a sua quitação mediante pagamento ou parcelamento, resta inconteste o lançamento fiscal.

## Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares e a decadência e, no mérito, NEGO PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess

---

<sup>3</sup> Agravo Interno no Resp nº 1.536.294/SC, Relator Ministro Benedito Gonçalves, 1<sup>a</sup> Turma, julgado em 18/10/2016.

Agravo Interno no Resp nº 1.591.475/SC, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, 2<sup>a</sup> Turma, julgado em 22/11/2016.