



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19613.731142/2021-75</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.921 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VIACAO BRISTOL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. GLOSA.

Constituindo a compensação direito do Contribuinte, que pode realizá-la por sua livre iniciativa, conta e risco, o procedimento deve atender aos estritos limites e cumprir todas as condições e formalidades legais, estando obrigado a demonstrar sua regularidade e procedência, quando requisitadas em processo administrativo de homologação ou na ação fiscal, sob pena de glosa, sem prejuízo das demais sanções legais.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações resultantes do enquadramento no regime de que trata a Lei nº 12.546/2011, nem das alegações relativas ao procedimento previsto no Ato Declaratório CODAC nº 93/2011 para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 4 de dezembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araújo Cavalcanti** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (Presidente), ausente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 106-026.674 - 15ª TURMA DA DRJ06, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 14 de outubro de 2022, que julgou a manifestação de inconformidade improcedente, não reconhecendo o direito creditório.

A ciência do Acórdão de Manifestação de Inconformidade ocorreu em 23/11/2022, doc. fl. 440. Acórdão acostado às fls. 423 a 431.

### 1. DESPACHO DECISÓRIO

Por sua clareza e precisão, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o Despacho Decisório:

Versa o presente processo sobre glosas de compensações de Contribuições Previdenciárias declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP nas competências de 01/2017 a 13/2019, cuja análise foi formalizada por meio do DESPACHO DECISÓRIO nº 28.423 datado de 21/10/2021 pela Equipe Regional de Compensação Previdenciária, constante de fls. 233/255, onde a fiscalização considerou as compensações como indevidas, no montante de R\$9.451.316,61.

Segundo consta no referido Despacho Decisório ao contribuinte ainda em fase de diligência, foram solicitados esclarecimentos sobre as compensações declaradas em GFIP, referentes aos períodos de apuração entre 01/01/2017 e 30/12/2019.

O Auditor informa que o contribuinte declarou o seguinte:

a) *“A Viação Bristol Ltda – ME era concessionária de linhas de transporte coletivo na cidade de São Paulo, porém em julho de 2003, esta empresa deixou de ser titular da concessão destas linhas, que passaram a ser operadas por outra empresa do mesmo grupo econômico, qual seja a VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA”. Adiciona “Além do que, a empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME estava desativada razão pela qual não poderiam os trabalhadores sob seu registro prestarem serviços senão à sua coligada em atividade”.*

b) *“Com isto, A VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME ficou inativa e, portanto, sem faturamento e seus empregados passaram a exercer suas atividades na VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA, pelo que houve, de fato, a sucessão trabalhista do vínculo empregatício. Assim, a empresa sucessora passou a arcar com o salário dos empregados da sucedida e a realizar o recolhimento das contribuições previdenciária correspondentes”.*

c) *“...ocorreu que o encerramento das atividades da empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME, seus empregados, automaticamente passaram a prestar serviços na empresa pertencente ao mesmo grupo econômico VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA” e acrescenta que “não houve a formalização da sucessão”.*

d) *“No tocante as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração destes trabalhadores registrados na VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, mas prestando serviços à VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., estas foram recolhidas por esta, que era a empregadora de fato. A empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, por seu turno utilizou crédito oriundo das contribuições previdenciárias recolhidas pela VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. para compensação da sua GEFIP”.*

Transformada a diligência em Fiscalização a empresa foi intimada sobre a impossibilidade de utilização de créditos de outra empresa para compensação de contribuições previdenciárias em suas GFIP ocasião em que a empresa apresentou basicamente as mesmas informações já prestada.

Ratificou que:

- *“No caso em exame, veja-se que a própria PGFN já reconheceu expressamente que se trata de empresas do mesmo Grupo Econômico, isto é, ao passo que a empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME encerrou suas atividades, seus empregados automaticamente passaram a prestar serviços na empresa pertencente ao mesmo Grupo Econômico, qual seja a VIA SUL*

*TRANSPORTES URBANOS LTDA., e prosseguiram nas mesmas atividades, sem haver qualquer interrupção ou modificação das atividades”.*

*- “Ademais, no tocante as compensações das contribuições patronais previdenciárias incidentes sobre a remuneração destes trabalhadores registrados na VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, mas prestando serviços à VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., foram devidamente recolhidas por esta, que era a empregadora de fato. A VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, por seu turno utilizou crédito oriundo das contribuições previdenciárias recolhidas pelo VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. para compensação da sua GFIP”.*

*- “Evidente que, do ponto de vista estritamente formal, tanto o pagamento dos salários como os recolhimentos previdenciários ocorreram por vias transversas, porém em consonância com fatos laborais. Bem de ver que o registro de frequência destes funcionários era feito através do controle da VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., a quem estavam subordinados”.*

*- “O recolhimento das contribuições previdenciárias patronais pela real tomadora dos serviços e a compensação destes valores pela empregadora formal, a qual realizava o pagamento direto dos salários, é possível, uma vez que as mesmas respondem solidariamente por este tributo. E se neste aspecto solidariamente, uma pode recolher pela outra (já que é responsável tributária) e esta outra pode utilizar este pagamento já realizado em sua GFIP”.*

Prosegue o Auditor no Despacho Decisório com a transcrição dos fundamentos legais da exigência das contribuições, os fundamentos da utilização da GFIP como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário declarado e as regras específicas sobre a compensação no CTN e na Lei 8.212/1991 e conclui que:

*18. Como relatado no início, foi o contribuinte regularmente intimado, por mais de uma vez, a detalhar e comprovar a origem dos créditos compensados nas GFIPs das competências de 01/2017 a 13/2019, bem como a apresentar documentações comprobatórias com vistas à verificação de sua liquidez e certeza. Houve, como resposta, argumentação teórica, que não pode ser aceita, com detalhamento nos itens subsequentes, além de juntada de Alteração do Contrato Social, registrada na Junta Comercial em 30/07/2001; Balanço Patrimonial de 2017, 2018 e 2019 e Demonstração de Resultado do Exercício, com a assinatura do Sr. José Crisostomo da Silva; Contrato de Concessão da Área 05, sendo a concessionária a empresa Via Sul Transportes Urbanos Ltda, datado de 21 de julho de 2003, alguns registros de empregados da empresa Via Sul Transportes Urbanos Ltda e fichas de horário de trabalho externo.*

*19. Adiciona-se que, ao consultar os Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil, não há nenhum pagamento de DARF, no prazo de*

*vencimento, de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta relativo ao período objeto da Fiscalização, bem como não há DCTF com CPRB declarada para a Viação Bristol Ltda. Portanto, a empresa não fazia jus à tributação substitutiva para os anos de 2017 a 2019, devendo sua contribuição previdenciária incidir sobre a folha de pagamento na forma prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.*

....

*23. Convém frisar que a empresa Viação Bristol Ltda continua com a situação “Ativa” nos cadastros da Receita Federal do Brasil, não sendo possível argumentar, portanto, que estava inativa ou desativada ou mesmo sem exercer as atividades operacionais à época dos fatos. Tanto é que em suas GFIPs, para os anos de 2017, 2018 e 2019, há remunerações totais de seus empregados aproximadas de, respectivamente, R\$ 17 milhões, R\$ 16,9 milhões e R\$13,3 milhões.*

Especificamente sobre a utilização de créditos originário em outra empresa do grupo econômico, para a compensação na empresa auditada explica o Auditor que não há previsão legal que permita tal procedimento. Salienta o Auditor que não houve nenhum detalhamento da origem dos créditos, respectivos estabelecimentos e competências.

O Auditor, na oportunidade discorre sobre os princípios que norteiam a escrituração contábil e dá destaque para o princípio da entidade, com vistas a concluir que não se misturam as transações de uma empresa com as de outra, ainda que de um mesmo grupo empresarial, e não se misturam as transações de uma empresa com as de seus sócios, mantendo seus patrimônios distintos.

Ressalta que a alegação de duplicidade em recolhimento não prospera, “conforme exposto, visto que são duas empresas distintas e, somando, a Viação Bristol Ltda não fazia jus à substituição da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta, para os anos de 2017 a 2019 (itens 19 a 22), não possuindo pertinência, para este caso, a opção ou não pela desoneração da folha de pagamento efetuada pela Via Sul Transportes Urbanos Ltda”.

Diz que:

*..não é correto que os empregados sejam declarados na GFIP de um contribuinte, porém trabalhem efetivamente para outro, colaborando para o auferimento de receitas desta segunda empresa em detrimento das próprias. Esta situação não espelha a realidade dos fatos.*

*Destaca-se item contido no Comitê de Pronunciamentos Contábeis – Pronunciamento Conceitual Básico – CPC 00 (R1) - ESTRUTURA CONCEITUAL PARA ELABORAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO, com data de divulgação de 15/12/2011 e vigente à época do período fiscalizado, visto que, com sua edição, foi dada redação à NBC TG Estrutura*

*Conceitual (Resolução CFC nº 1.374/2011, DOU de 16/12/2011), cujo tópico referente ao regime de competência menciona a “entidade que reporta a informação”, realizando uma clara alusão ao já mencionado Princípio da Entidade e da autonomia patrimonial.*

Sobre a contabilidade da Viação Bristol o Auditor destaca o seguinte:

*b) Nota-se que, basicamente, só existem lançamentos contábeis (débitos e créditos), com valores vultosos, das contas de Custos e Despesas. Apenas constam Receitas Não Operacionais de Aluguéis, Receitas Financeiras de Descontos Obtidos e Receitas Operacionais – Deduções da Receita Bruta – Pis, com valores irrisórios em relação às operações da empresa, apresentadas em sua ECD. Novamente, deve-se mencionar o CPC 00 – R1 e a NBC TG Estrutura Conceitual, em que há, claramente, o desrespeito ao confronto da despesa com as correspondentes receitas.*

Com relação a anteriores lançamentos em nome da empresa o Auditor esclarece que:

*32. Quanto aos Debcads 14.616.603-5, 15.391.571-4, 15.400.394-8, 17.109.012-8, 17.428.895-6, mencionados às fls. 147, ou mesmo o Debcad 14.900.218-1 (fls. 150), importante destacar que não apresentam vinculação direta com a presente Auditoria, visto que se tratam de débitos confessados em GFIP, sendo obtidos pela diferença entre valores declarados em GFIP pelo contribuinte e considerados devidos, calculados a título de contribuição patronal, RAT/FAP e segurados, deduzidos, inclusive, das compensações declaradas em GFIP, objeto desta Fiscalização, para o período de 2017 a 2019, e não homologadas no presente Despacho Decisório, e de eventuais recolhimentos de GPS. Para o cálculo referente a outras entidades, os valores obtidos em Debcads são os declarados pelo contribuinte em GFIP subtraídos, se houver, dos pagamentos, em GPS, referentes a outras entidades. Acrescenta-se que o Debcad 14.616.603-5 contém, também, as competências 11 a 13/2016, cujo período não está incluído nesta ação fiscal.*

Em seguida no DD o Auditor apresenta os fundamentos para a imputação da Responsabilidade Solidária por Grupo Econômico da empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS CNPJ 04.828.667/0001-38 com base no Art. 124, II, CTN, c/c o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, já reconhecida pelo contribuinte.

Para fortalecer a existência do Grupo Econômico acrescenta ainda que as empresas possuem em comum:

*a) coincidência de endereços, já que ambas estão sediadas à Avenida do Cursino, 5797 – Vila Moraes – São Paulo SP; b) mesmo objeto social, que é transporte rodoviário de passageiros, bem como idêntico CNAE, código 4921-3/01, declarado em suas GFIPs c) quadro societário coincidente, com seis sócios administradores em comum, que são : Armelin Ruas Figueiredo,*

*José Ruas Vaz, Francisco Pinto, Carlos de Abreu, Marcelino Antonio da Silva e Francisco Parente dos Santos.*

*d) No início de 2017, ocorreu a transferência do saldo da conta “2.1.09.09.008 – Via Sul Transporte Urbanos Ltda” de Passivo Circulante para “2.2.06.01.002 – Via Sul Transp. U” de Passivo Não Circulante, no valor de R\$ 27.654.170,57.*

....

*e) No Anexo 03, há lançamentos contábeis, obtidos na ECD, que se repetem frequentemente, com entrada de recursos vultosos, oriundos da Via Sul Transporte Urbano Ltda – 2.1.09.09.0008, debitando (aumentando) a conta de Ativo Circulante - Banco Bradesco S/A – 1.1.02.01.0001.*

*f) Na conta de Ativo 1.2.01.03.0005 – Via Sul Transp. Urbanos Ltda. há lançamentos a débito(aumentando) com créditos da citada conta 2.1.09.09.0008 de passivo, ambas vinculadas à Via Sul. Esta mesma conta de ativo, inclusive, apresenta outros lançamentos a débito, exemplificados no Anexo 04, com contrapartida (créditos) de contas de despesa e custo, reduzindo tais valores, contribuindo para que os saldos de resultado sejam zerados ao final dos exercícios, conforme relatado no item 31-a. Ressalta-se que as contas integrantes do Resultado do Exercício se iniciam com o dígito 3.*

*35. A solidariedade tributária passiva do grupo econômico, com relação às obrigações previdenciárias, tem por fundamento legal o disposto no art. 124, II, do CTN c/c o art. 30, IX, da Lei n' 8.212/1991, regulamentado pelo art. 222 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n' 3.048/1999, e consoante os arts. 152, I, 494 da Instrução Normativa RFB n' 971/2009 e alterações.*

O contribuinte e o responsável solidário foram intimados da decisão em 03/11/2021 por via postal, mediante avisos de recebimento-AR acostados às fls. 346 e 347.

A recorrente foi cientificada do Despacho Decisório em 03/11/2021, doc. fl. 346. Na mesma data a empresa Via Sul Transportes Urbanos LTDA, responsável solidária, também foi cientificada, doc. fl. 347. A manifestação de inconformidade foi apresentada em 01/12/2021, doc. fl. 353, pelas duas empresas, sendo acostada aos autos às folhas 356 a 360.

## **2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva. As alegações da empresa trazidas em sua defesa se referem ao alegado fato dos trabalhadores da empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA exercerem suas atividades para a empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. Assim, entende ter direito de utilizar créditos da empresa do mesmo grupo econômico. Destaca-se trecho da manifestação de inconformidade, fl. 358:

O fato é que a empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA. REPASSAVA OS VALORES referentes aos salários destes colaboradores à empresa VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME que realizava estes pagamentos diretamente. Todavia, as contribuições previdenciárias incidentes sobre esta folha salarial eras recolhidas diretamente pela VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., que assumiu esta responsabilidade, que de resto, **era também sua por solidariedade, como aponta o próprio Auto de Infração agora impugnado.**

O julgamento foi realizado em 14/10/2022, considerando a manifestação de inconformidade improcedente e, conseqüentemente, não reconhecendo o direito creditório. A decisão de piso foi assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/12/2019

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO EM GFIP. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

A compensação das contribuições previdenciárias efetuada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), pelo contribuinte, pressupõe necessariamente a certeza e a liquidez do crédito apto a extinguir a obrigação tributária, que deverá ser provada por quem o declara, sob pena de ser considerada indevida.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação que rege a matéria, os valores indevidamente compensados em GFIP devem ser glosados.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei nº 8.212/1991, nos termos do art. 124, II, do CTN c/c o art. 30, IX, da Lei 8.212/91.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

O acórdão foi acostado às folhas 423 a 431.

### **3. RECURSO VOLUNTÁRIO**

Concluído o julgamento de primeira instância, a recorrente foi cientificada da decisão em 23/11/2022, doc. fl. 440. O Recurso Voluntário foi apresentado em 13/12/2022, doc. fl. 442, e acostados às fls. 445 a 458.

A peça recursal foi apresentada em favor da empresa fiscalizada e da responsável solidária.

As recorrentes organizam suas alegações nos seguintes tópicos:

#### **1. PRELIMINARMENTE: DO OBJETO DA DEMANDA**

Onde alega não ter realizado compensações, afirmando as declarações se tratar de substituições.

## 2. BREVE SÍNTESE FÁTICA

Faz um breve relato dos fatos.

## 3. DA DECISÃO RECORRIDA

Apresenta trechos da decisão.

## 4. DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS.

### 4.1 Do Enquadramento Legal da Contribuinte

Alega que o procedimento está previsto na legislação e que não se confunde com compensação. Alega que estava obrigado a recolher as contribuições em função da receita bruta de que trata a Lei nº 12.546/2011, bem como alegar que não tinha faturamento/receita.

### 4.2 Das Compensações em GFIP

4.3 Alega que em função de estar obrigada a recolher as contribuições previdenciárias em função da receita bruta, teria adotado procedimento previsto no Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93, de 19 de dezembro de 2011.

Por fim, requer que o recurso seja recebido, onde pugna pela anulação do Despacho Decisório nº 28.423, para anular o crédito tributário resultante das compensações realizadas pela empresa.

## 4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

O recurso é tempestivo.

Na manifestação de inconformidade, conforme relatado acima, a recorrente pautou a sua defesa na demonstração de que os empregados da recorrente VIAÇÃO BRISTOL LTDA – ME prestavam serviços para outra empresa do grupo, a saber, VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA, e, dessa forma, os créditos utilizados nas compensações pertenciam a esta última empresa.

Entretanto, em sede de recurso voluntário a recorrente apresentou novas alegações que não constavam da manifestação de inconformidade e, portanto, não foram apreciadas pelo colegiado a *quo*.

Trata-se da alegação de que por força Lei nº 12.546/2011 estaria obrigada a recolher as contribuições previdenciárias em função da receita bruta e que não tinha faturamento à época dos fatos, dessa forma, estaria dispensada de recolher as contribuições sociais.

Da mesma forma, não foi submetida à apreciação do colegiado de primeira instância a alegação de que o procedimento adotado pela recorrente em suas compensações encontraria fundamento no Ato Declaratório CODAC nº 93/2011.

Com efeito, a impugnação ou a manifestação de inconformidade instaura a lide administrativa tributária e estabelece os seus limites. Estando preclusas as matérias não impugnadas, os motivos de fato e de direito não alegados, bem como as provas não apresentadas junto com a impugnação. É o que se depreende dos seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

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

Parágrafo único. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

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)

...

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

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

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

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

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos,

a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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) (Produção de efeito) Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Nesse sentido caminha a jurisprudência do CARF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância a quo.

Acórdão nº 1201-005.549 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 08/12/2021, relator Jeferson Teodorovicz

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009 RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL.

IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Acórdão nº 2002-007.645, sessão 23/03/2023, relator Marcelo de Sousa Sateles

Por último, cumpre registrar que as alegações inovadoras não constituem questões de ordem pública.

Pelo exposto, não conheço das alegações inovadoras apresentadas em sede recursal.

## 1. MÉRITO

A recorrente alega que não foram realizadas compensações. Que o valor declarado no campo compensação em GFIP é decorrente de substituição das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações dos empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

A argumentação da recorrente é contraditória. Pois afirma que não foram realizadas compensações e logo em seguida afirma que os valores declarados como compensações em GFIP decorre de substituições.

A partir do exame dos autos, verifica-se que a recorrente efetuou compensações em GFIP, referentes às competências 01/2017 a 13/2019, que totalizaram R\$ 9.451.316,61 (nove milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, trezentos e dezesseis reais e sessenta e um centavos). Após regularmente intimada em sede de diligência fiscal e de fiscalização, alega, em síntese, que se utilizou de créditos oriundos de contribuições recolhidas pela empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., que pertence ao mesmo grupo econômico da empresa fiscalizada.

A legislação é clara ao dispor que os créditos utilizados nas compensações devem ser líquidos e certos e pertencerem ao sujeito passivo. Vide *caput* do art. 170 do CTN:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Nesse mesmo sentido se apresenta o art. 89 da Lei nº 8.212/1991, cujo *caput* é transcrito a seguir:

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).

Aliás, a questão já havia sido devidamente esclarecida pela autoridade fiscal no TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 19.603/2021, conforme excerto a seguir, fl. 125:

3. Conclui-se que somente é possível a compensação de contribuições previdenciárias com créditos próprios líquidos e certos, cumprindo-se rigorosamente a legislação atinente à matéria. É necessário haver a devida autonomia patrimonial entre as empresas, inclusive as pertencentes ao mesmo grupo econômico, respeitando sua individualidade.

Registra-se que ainda em sede de diligência fiscal, a empresa teve a opção de corrigir erros nas compensações declaradas em GFIP, conforme excerto a seguir, fl. 125:

5. Sendo assim, a empresa deverá regularizar as informações declaradas em GFIP, no prazo de 20 (vinte) dias a contar da ciência do presente termo de intimação, com a exclusão dos valores compensados indevidamente, para o período de 01/2017 a 13/2019, e realizar o recolhimento dos valores das contribuições previdenciárias, com os acréscimos legais cabíveis, ou solicitar o seu parcelamento.

Pelo exposto, não assiste razão a recorrente.

## 2. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações resultantes do enquadramento no regime de que trata a Lei nº 12.546/2011, nem das alegações relativas ao procedimento previsto no Ato Declaratório CODAC nº 93/2011 para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator