



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>35432.001443/00-41</b>                            |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2101-003.044 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de fevereiro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | FERTIMPORT S/A                                       |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/04/2000

NULIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, ou cerceamento do direito de defesa, quando foi assegurado ao contribuinte acesso a todos os atos praticados no decorrer do processo.

COMPENSAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. ARTIGO 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (“CTN”).

Não se afigura possível à Autoridade Julgadora de primeira instância alterar o fundamento do Despacho Decisório, adotando-se novo critério, diverso daquele apontado pela Autoridade Fiscal no exame da Declaração de Compensação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário; rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa e acolher a preliminar de nulidade por alteração do critério jurídico, para anular a decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à DRJ, para que seja procedido a novo julgamento, onde também deverá haver manifestação sobre as guias de recolhimento apresentadas pela recorrente.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Mario Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos(Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1873/1907) interposto em face do Acórdão nº. 07-35.885 (e-fls. 1854/1867), que julgou a impugnação improcedente, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/04/2000

Als no 37.177.229-4, de 03/08/2000.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OBEDIÊNCIA ÀS DECISÕES JUDICIAIS ATINENTE À RELAÇÃO JURÍDICOTRIBUTÁRIO DISCUTIDA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, compete unicamente à instância julgadora acolher as decisões judiciais proferidas no caso concreto relativas à mesma relação jurídico tributária discutida.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CUMPRIMENTO DAS EXIGÊNCIAS FORMAIS. CONDIÇÃO DE VALIDADE.

O direito de compensação de créditos tributários decorrentes de pagamentos indevidos somente poderá ser exercido uma vez cumpridas as exigências formais exigidas pela norma tributária concernentes à operação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em sua origem, o processo decorre de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lançada (NFLD) lavrada contra o sujeito passivo, motivada por glosas de compensação, referentes ao período de 11/1999 a 04/2000, no montante de R\$ 611.128,26, já acrescidas de multa de mora e de juros de mora. As glosas ocorreram em virtude de a empresa, no entender da fiscalização, **não ser a legítima titular dos créditos oriundos de pagamentos de contribuições incidentes sobre a remuneração de trabalhadores avulsos, no período de origem dos créditos (09/1989 a**

**07/1994), porquanto a notificada não teria assumido os ônus dos encargos previdenciários (indébito).**

Regularmente cientificado do lançamento, o recorrente apresentou Impugnação (e-fls. 53/78), contendo os seguintes argumentos (em tópicos):

- Nulidade da notificação fiscal de lançamento de débito - matéria objeto de decisão judicial que autorizou a compensação dos valores glosados;
- Da nulidade do lançamento fiscal por desconsiderar os valores relativos aos recolhimentos da contribuição previdenciária incidente sobre os pagamentos à autônomos e administradores;
- Da Posição do Egrégio Superior Tribunal de Justiça diametralmente oposta à Pretensão Fiscal;
- Dos argumentos sobre a aplicação do artigo 166 do Código Tributário Nacional;
- Da inafastabilidade do direito de compensação face à sistemática de contabilização dos fatos;
- Do preconizado pela Instrução Normativa nº 31 de 17.07.2000;
- Da alegação de não observância da regra legal de compensação;
- Da impossibilidade de se exigir a incidência da TAXA SELIC.

Considerando a existência de questionamento judicial (Ação Ordinária nº 98.002011-0 e na Ação Cautelar nº 96.0037841-0) com decisão proferida em favor do recorrente, os autos foram encaminhados para aplicação da decisão judicial. O Relatório da decisão de piso informa:

Por sua vez, a SECAT/EAC a fim de instruir o processo, visando à apuração do crédito reconhecido judicialmente, solicitou à Procuradoria Regional da Fazenda Nacional em São Paulo que fossem juntadas ao presente processo cópias dos documentos que o contribuinte juntou na Ação Ordinária nº 98.002011-0 e na Ação Cautelar nº 96.0037841-0, que comprovam os recolhimentos indevidamente efetuados.

De posse dos documentos solicitados, a EAC 5 atualizou os créditos do contribuinte, conforme decisão judicial transitada em julgada, efetuou os cálculos da compensação, proferiu informação fiscal no sentido de que os créditos do contribuinte foram somente suficientes para abater integralmente os valores lançados pela fiscalização nas competências 11/1999 a 03/2000 e para deduzir parcialmente o valor lançado para a competência 04/2000. (grifos acrescidos).

O recorrente foi cientificado e apresentou Manifestação de Inconformidade, contendo os seguintes argumentos, aqui sintetizados pela decisão de piso:

Salienta que, nas palavras do próprio auditor fiscal, foram juntados documentos nos autos (fls. 198/507), sendo que a ora Impugnante não foi intimada a manifestar-se acerca do conteúdo dos referidos documentos.

Ao assim agir, a autoridade fiscal acabou por cercear ao seu direito à ampla defesa, já que não teve oportunidade de colaborar com a fiscalização, inclusive, apresentando novos documentos capazes de acobertar o seu crédito e convalidar o procedimento por si adotado nas compensações reconhecidas pelo Poder Judiciário.

Alega ainda que o presente Lançamento Fiscal deverá ser revisto, a fim de ser anulado, ou quando menos, julgado improcedente.

Ademais, o novo lançamento é nulo, uma vez que deixa de considerar guias de recolhimento da contribuição previdenciária indevidamente pagas sobre a remuneração de autônomos (meses de 10/1990 a 12/1990 e 03/1992).

Para o autuado, outro ponto que fulmina de morte o presente lançamento é a desconsideração do crédito decorrente de pagamentos indevidos feitos a título de avulsos, conforme determinação judicial.

Por isso, assevera que seria imprescindível a intimação da ora Impugnante para apresentação de documentos, os quais, nesta oportunidade seguem acostados ao presente feito, e devem ser recebidos, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório, bem como em homenagem ao princípio da verdade material.

Protesta a Impugnante pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela prova pericial e juntada de novos documentos que venham a corroborar as alegações retro suscitadas. (grifos acrescidos)

Conforme destacado, os autos foram a julgamento e a Impugnação/Manifestação de inconformidade foi julgada improcedente.

O recorrente foi cientificado do resultado do julgamento pela via postal, em 10/12/2014, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 1871), e interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1873/1907) em 09/01/2015, reiterando os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

Os autos foram encaminhados para julgamento no CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme atesta o Despacho de Encaminhamento (e-fl. 1911) e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

## 2. Breve síntese da demanda:

O presente lançamento refere-se à glosa de compensações, efetuadas pela empresa em diversos estabelecimentos, nas competências de 11/1999 a 06/2000. De acordo com a Informação Fiscal, as compensações foram consideradas ilegítimas porque o contribuinte, **como agência marítima, não seria o legítimo titular do direito**. O crédito é proveniente das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de administradores, autônomos e avulsos no período de 09/1989 a 07/1994, declaradas inconstitucionais pelo STF e pelo Senado Federal por meio da Resolução nº. 14, de 19/04/1995.

A Informação Fiscal de 19/05/2010 (fls. 213/214) esclareceu que a empresa teria ajuizado Ação Cautelar nº. 96.0037841-0, com o objetivo de suspender a exigibilidade das obrigações tributárias vincendas até o exaurimento de créditos compensáveis e Ação Ordinária nº. 98.0020211-0, com o objetivo de obter provimento jurisdicional que declarasse compensáveis os créditos oriundos de pagamentos indevidos a título de **contribuições previdenciárias da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas e creditadas a administradores, autônomos e avulsos, com outras contribuições vincendas da mesma espécie**. A empresa obteve decisões favoráveis com relação ao seu direito ao indébito, devidamente corrigido e acrescido de expurgos inflacionários, de modo que se determinou o retorno dos autos à origem para aplicação das decisões judiciais.

Nova Informação Fiscal (e-fls. 217/219) foi proferida pela Delegacia da Receita Federal em Santos, e **requereu-se à PGFN que juntasse os comprovantes de recolhimentos das contribuições em questão, no período de 09/89 a 07/94** (e-fls. 219).

**Foram juntadas aos autos a cópia da Ação condenatória de compensação nº. 1999.03.99.100694-4 (e-fls. 222/249), contendo planilhas de recolhimentos (e-fls. 250/256). Foram juntadas outras cópias do processo e outra planilha às fls. 343. As guias GRPS estão nas e-fls. 344/512.**

Os autos retornaram à SECAT e foi elaborado Relatório (e-fls. 532/541). Os cálculos foram realizados conforme planilhas e documentos constantes da ação judicial e a fiscalização identificou que os créditos não seriam suficientes para todas as compensações realizadas, **tendo sido suficiente para abater integralmente os valores lançados pela fiscalização nas competências de 11/1999 a 03/2000 e para deduzir parcialmente o valor lançado para a competência 04/2000.**

O recorrente foi novamente intimado e apresentou Impugnação/manifestação de inconformidade alegando que o lançamento deveria ser declarado nulo, uma vez que teriam sido juntados documentos dos processos judiciais aos autos sem que o recorrente tivesse sido intimado, o que teria resultado em violação da ampla defesa e do contraditório. Alega que foi reconhecido pela fiscalização crédito em montante inferior ao efetivamente devido, pois **(i)** não

teriam sido consideradas as guias de recolhimento da contribuição previdenciária dos meses de 10/1999 a 12/1999 e 03/1992, e (ii) não teriam sido considerados os pagamentos indevidos a título de avulsos.

**Com a Impugnação foram apresentadas as guias de recolhimento que teriam deixado de ser consideradas pelas planilhas elaboradas pela fiscalização (e-fls. 596/1847).**

Na decisão de piso, entendeu a DRJ que, apesar de a decisão judicial ter acolhido o direito à compensação, não teria sido cumprido o requisito constante da Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF/DSS/DFI Nº 51, de 28/06/1996, o que teria justificado o deferimento parcial dos créditos. Vale o destaque:

21.2 - Na hipótese de empresa que possua mais de um estabelecimento, a compensação somente poderá ser efetuada em GRPS correspondente ao estabelecimento em que se efetuou o recolhimento indevido.

(...)23. A GRPS que for utilizada para compensação deverá conter, obrigatoriamente, no campo 8 o valor originário e a competência a que se refere o recolhimento indevido, bem como devem ficar à disposição da fiscalização do INSS os demonstrativos de todos os valores lançados na GRPS.

Pelo que se expôs, percebe-se que referido ato normativo limitou a compensação de pagamentos indevidos ao próprio estabelecimento em nome de quem foi realizado o recolhimento. Em outras palavras, estava expressamente vedado a compensação de pagamentos indevidos de um determinado estabelecimento com contribuições previdenciárias devidas por estabelecimento, ainda que se refira à mesma sociedade empresária.

Além disso, também era obrigatório a informação em GRPS, no campo 8, do valor originário do crédito compensado e a competência a que se referia o pagamento indevido.

Contudo, estas exigências não foram atendidas pela requerente, o que, por si só, é motivo ensejador da glosa da compensação, em consonância com o narrado nº Relatório Fiscal.

Com relação a suposto cerceamento de defesa, entendo que não ocorreu, posto que, pelo que se apresentou na peça impugnatória, o sujeito passivo soube perfeitamente identificar todos os motivos que deram causa à notificação lavrada, expondo as respectivas razões de discordância quanto ao lançamento fiscal realizado.

Por tudo isso, considero que deve ser mantida a glosa. (grifos acrescidos)

O pedido de produção de provas e de realização de perícia foi indeferido pela DRJ, nos seguintes termos:

No tocante à produção de provas, tem-se que é na impugnação que o sujeito passivo expõe suas razões de fato e de direito, instruindo-a com os documentos comprobatórios das suas alegações. Contudo, excepcionalmente, poderão elas

serem aceitas em outra etapa do processo, contanto que atendida, pelo menos, uma das condições estipuladas pelo artigo 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972, a seguir reproduzidas.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)§ 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)a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

**Examinando a peça impugnatória confeccionada, observo que o defendente não demonstrou nos autos a ocorrência de nenhuma das situações previstas no citado artigo que justifique a aceitação de provas documentais fora do prazo de impugnação.**

**Portanto, não é aceito o pedido realizado pelo interessado.**

Por último, quanto ao pedido de perícia, considero que o deslinde da questão prescinde de exame de perito. Logo também indefiro este pleito. (grifos acrescidos)

Vê-se que a DRJ não analisa os documentos e argumentos apresentados pelo recorrente.

### **3. Preliminar de nulidade: Ofensa ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa e Cerceamento do Direito de Defesa**

O recorrente alega, em seu recurso, que teria ocorrido violação da ampla defesa e do contraditório, com cerceamento do seu direito de defesa, em razão da (i) não intimação do recorrente após a juntada de documentos promovida pela Procuradoria da Fazenda Nacional, realizada a pedido da Delegacia da Receita Federal em Santos (e-fls. 217/219).

A Informação Fiscal **requereu à PGFN que juntasse os comprovantes de recolhimentos das contribuições em questão, no período de 09/89 a 07/94** (e-fls. 219), para que fosse reapreciado o direito ao crédito em razão das decisões judiciais favoráveis ao recorrente. A PGFN juntou os documentos e planilhas constantes das ações fiscais.

Esse argumento já tinha sido apresentado pelo recorrente logo após a elaboração do Relatório (e-fls. 532/541) pela SECAT, que promoveu o recálculo dos créditos.

Não assiste razão ao recorrente.

A intimação para manifestação sobre o Relatório se deu logo após a sua elaboração, ou seja, foi dada ciência à recorrente dos documentos juntados aos autos e do recálculo promovido, tendo sido dada a oportunidade de apresentação dos seguintes argumentos: **(i)** não teriam sido consideradas as guias de recolhimento da contribuição previdenciária dos meses de 10/1999 a 12/1999 e 03/1992, e **(ii)** não teriam sido considerados os pagamentos indevidos a título de avulsos.

Assim, entendo que não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, ou ofensa à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que o recorrente teve ciência de todos os andamentos do processo e foi intimada a se manifestar, podendo juntar seus argumentos e os comprovantes de pagamento que não teriam sido considerados no cálculo, de acordo com a sua defesa. Não se verificou nenhum óbice à apresentação de defesa e o recorrente foi devidamente cientificado de todos os atos proferidos no processo administrativo.

Dessa forma, rejeito a preliminar.

#### **4. Preliminar de nulidade: Mudança de critério jurídico e não apreciação dos comprovante de recolhimento**

O recorrente sustenta a nulidade da decisão proferida pela DRJ em razão da alteração do critério jurídico adotado pela autoridade lançadora quando promoveu o recálculo do crédito, e em razão da falta de análise das guias de recolhimentos apresentadas.

Entendo que assiste razão ao recorrente neste ponto.

Ao promover a análise das decisões judiciais proferidas em favor do recorrente e o recálculo do lançamento promovido, a fiscalização elaborou as planilhas dos recolhimentos de **todos os estabelecimentos da empresa**. É o que se vê da leitura do trecho do Relatório elaborado:

Abatendo-se o crédito acima o montante compensado pelo contribuinte em todas as suas filiais (valores apurados pela fiscalização no presente lançamento), verifica-se que sobra um saldo de R\$ 283.743,30. Repetindo essa operação, competência a competência e aplicando a taxa SELIC sobre o saldo principal, verifica-se que o crédito do contribuinte exaure na competência de 04/2000, conforme planilha abaixo.

Contudo, sem analisar as guias apresentadas pelo recorrente em sede de Impugnação, nem seu argumento no sentido de que teria sido reconhecido crédito em valor inferior ao devido, e ignorando o Relatório promovido pela SECAT com o recálculo dos créditos, a DRJ apresenta outra justificativa para indeferir a compensação, que não constava da decisão da administração de retificação dos cálculos e do lançamento (e-fls. 532/541).

A justificativa foi no sentido de que não teria sido cumprido o requisito constante da Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF/DSS/DFI Nº 51, de 28/06/1996. O trecho abaixo evidencia o fundamento da decisão negativa de reconhecimento do direito à compensação:

21.2 - Na hipótese de empresa que possua mais de um estabelecimento, a compensação somente poderá ser efetuada em GRPS correspondente ao estabelecimento em que se efetuou o recolhimento indevido.

(...)23. A GRPS que for utilizada para compensação deverá conter, obrigatoriamente, no campo 8 o valor originário e a competência a que se refere o recolhimento indevido, bem como devem ficar à disposição da fiscalização do INSS os demonstrativos de todos os valores lançados na GRPS.

Tal fundamento não se encontra como justificativa para indeferimento do direito à compensação dos créditos realizada pelo recorrente, com amparo nas decisões judiciais proferidas em seu favor, muito menos na NFLD lavrada indeferindo a compensação.

Vale lembrar que a NFLD originalmente lavrada indeferiu o pedido de compensação por entender que o recorrente não era titular dos créditos. Em razão das decisões favoráveis promovidas nos processos judiciais e em cumprimento destas, foi refeito o cálculo dos créditos pela própria administração, **sem que se fizesse qualquer ressalva a créditos que não seriam considerados.** A análise feita pela SECAT de reformulação do lançamento, **não apresenta qualquer razão para glosar parte dos créditos, apenas aponta que teria feito o cálculo e o crédito não seria suficiente para homologar integralmente as compensações.**

Assim, ao refazer os cálculos do lançamento aplicando as decisões judiciais, entende-se que foram considerados todos os créditos decorrentes de pagamentos de contribuições indevidamente recolhidas, mas não ficou claro se a SECAT considerou os créditos constantes das guias GPS apresentadas pela empresa.

Nesse cenário, considero que há elementos suficientes a corroborar a tese do Recorrente, devendo-se reconhecer a nulidade da decisão recorrida, pois a decisão evidentemente trouxe no critério para indeferir o direito às compensações procedidas pelo recorrente, sem considerar os documentos apresentados e o alcance das decisões judiciais. Quanto ao ponto, este Conselho já apreciou questão similar:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PER/DCOMP. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. OCORRÊNCIA.

Eventual negativa ao crédito sob fundamento diverso daquele constante nº Despacho Decisório Eletrônico pelo Juízo a quo, por tratar-se de modificação de critério jurídico, confere insegurança jurídica e cerceia defesa do contribuinte, o que é vedado.

Uma vez afastada pelo juízo a quo a motivação para a negativa do crédito registrado em Despacho Decisório, deve o crédito ser reconhecido. (Acórdão nº. 3301-011.991, Conselheira Relatora Sabrina Coutinho Barbosa, sessão de 22/10/2022).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

DESPACHO DECISÓRIO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. ARTIGO 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (“CTN”).

Não se afigura possível à Autoridade Julgadora de primeira instância alterar o fundamento do Despacho Decisório, adotando-se novo critério, diverso daquele apontado pela Autoridade Fiscal no exame da Declaração de Compensação.

Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional (“CTN”), caracterizando inovação das razões do indeferimento. (Acórdão nº. 1002-003.354, Conselheira Relatora Miriam Costa Faccin, sessão de 03/04/2024)

Quando a Administração faz a análise de requerimento do contribuinte, como é o caso do pedido de compensação, deve apontar **todas as razões** que a levaram a indeferir o pedido. Não pode a Delegacia de Julgamento, no decorrer do processo administrativo, apresentar outra razão para indeferir o pedido de compensação do contribuinte, sob pena de estar alterando o critério jurídico adotado originalmente.

## 5. Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa e acolher a preliminar de nulidade por alteração do critério jurídico, para anular a decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à DRJ, para que seja procedido a novo julgamento, onde também deverá haver manifestação sobre as guias de recolhimento apresentadas pela recorrente.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**