



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.720725/2017-74
ACÓRDÃO	2201-012.515 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTES TONIATO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/07/2013

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO. GLOSA.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional – CTN, e não comprovada a origem e a liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas, as quais estavam confessados na GFIP.

É ônus do contribuinte comprovar o direito creditório vindicado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Despacho Decisório

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso (fl. 348):

Trata-se de manifestação de inconformidade protocolada em face de **indeferimento, via Despacho Decisório 75/2017 – SAORT/DRF/VRA, das compensações realizadas pelo sujeito passivo em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), entre as competências 7/2012 a 7/2013 (inclusive o 13º salário)**, por estarem em desacordo com as normas legais aplicáveis, logo, compensadas indevidamente.

O contribuinte, após intimações, esclareceu, em síntese, que a motivação das compensações efetuadas entre as competências 7/2012 a 7/2013 deu-se em função de que, em seu entender, não seriam devidos os valores relativos à contribuição previdenciária incidentes sobre as seguintes rubricas: a) nos dias que antecedem à obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente; b) férias gozadas; c) adicional de 1/3 de férias; d) salário maternidade; e) aviso prévio indenizado; f) 13º salário proporcional ao aviso prévio indenizado; g) adicionais de horas extras, noturno, de periculosidade, de insalubridade e de transferência; h) 13º salário; e i) vale transporte em dinheiro, fatos estes que teriam gerado as compensações ora glosadas.

Em que pese os argumentos formulados pelo contribuinte acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas acima descritas a legislação previdenciária diz haver incidência das contribuições previdenciárias sobre as parcelas mencionadas, conforme previsto no artigo 22, inciso I e artigo 28, inciso I e parágrafos 2º e 7º, ambos da Lei 8.212/91, bem como no artigo 201, inciso I e seu parágrafo 1º e no artigo 214, inciso I e em seus parágrafos 4º, 6º, 7º, 8º, 10, 12, 14 e 15, todos do Decreto 3.048/99. Logo, não figurando na relação das parcelas que não integram o salário de contribuição previstas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 e no parágrafo 9º do art. 214 do citado Decreto.

Destarte, temos que o **contribuinte, desprovido de qualquer decisão judicial com trânsito em julgado que lhe permitisse efetuar as compensações em questão, declarou-as em GFIP sob a alegação de que, no seu entendimento, não caberia incidência de contribuição previdenciária sobre as diversas rubricas descritas no item 6 do citado Despacho Decisório.**

Assim é que a fiscalização concluiu pela irregularidade das compensações efetuadas em GFIP, tendo em vista que não existe orientação jurisprudencial definitiva e vinculante sobre a não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre as referidas verbas ora em controvérsia.

Da Manifestação de Inconformidade

Cientificado do Despacho Decisório na data de 05/06/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fl. 306), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 309/328), na data de 30/06/2017 (fl. 307), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário;

II – Afirmo que utilizou os créditos relativos às contribuições previdenciárias recolhidas sobre as rubricas que, ao seu entender, não compõem o salário de contribuição: (i) auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente; (ii) férias gozadas; (iii) adicional constitucional de 1/3 de férias; (iii) aviso-prévio indenizado; (iv) décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado; (v) adicionais de horas extras; (vi) adicional noturno; (vii) adicional de periculosidade; (viii) adicional de insalubridade; (ix) adicional de transferência; (x) 13º salário; (xi) vale transporte pago em pecúnia;

III – Aduz que impetrou Mandados de Segurança com o objetivo de confirmar o afastamento da exigibilidade das contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas (autos nº 0001708-58.2010.4.02.5104; nº 0111860-37.2014.4.02.5104 e nº 0111854-30.2014.4.02.5104, ajuizados em 09/06/2010; 25/03/2014 e 25/03/2014, respectivamente).

Da Decisão de Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA – DRJ/SDR, em sessão realizada em 31/10/2017, por meio do acórdão nº 15-43.812 (fls. 347/353), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 347):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/07/2013

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do Recurso Voluntário

Cientificado do resultado do julgamento em 08/01/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado (fl. 358), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 361/378), na data de 26/01/2018 (fl. 359), no qual repisou os mesmos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão recorrida em 08/01/2018 (fl. 358) e apresentou recurso em 26/01/2018 (fl. 359) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

O recorrente requer seja reconhecida a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

A tempestiva apresentação da Manifestação de Inconformidade gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, a manifestação de inconformidade e recursos apresentados nos termos das leis que regulamentam o processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, inciso III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972.

Da Compensação Tributária

O artigo 170 do Código Tributário Nacional autoriza ao contribuinte a realização de compensação tributária, como um meio de extinção do crédito tributário (artigo 156, inciso II),

atribuindo à Lei Complementar estipular as condições e garantias, ou melhor dizendo, o procedimento a ser adotado a respeito de cada tributo individualmente:

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.

Portanto, o CTN autoriza a Lei a atribuir competência à autoridade administrativa para regulamentação do procedimento a ser adotado quanto à compensação tributária.

No que tange às contribuições de custeio da previdência social, como no caso em comento, a Lei n. 8.212/1991, autorizou a compensação tributária nas hipóteses de recolhimento indevido ou maior que o devido, e atribuiu competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil para definir as condições e procedimentos a serem adotados pelos contribuintes, conforme texto do artigo 89, cuja redação foi alterada pela Lei n. 11.941/2009, que assim preconiza, *in verbis*:

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.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Instrução Normativa n. 1.300/2012, vigente à época dos fatos geradores, posteriormente revogada pela Instrução Normativa n. 1.717/2017, e, recentemente, pela IN nº 2055/2021, estabelece as regras aplicáveis à compensação em matéria previdenciária.

Pois bem, conforme se verifica das legislações supracitadas, é ônus da prova do contribuinte de demonstrar a certeza e a liquidez do crédito quando assim for solicitado pela autoridade fiscal competente. **Não basta a apresentação de informações genéricas quanto ao crédito, transferindo a apuração do direito alegado à autoridade fiscalizadora.**

O contribuinte, assim como já havia feito durante o procedimento fiscal e em sua Manifestação de Inconformidade, em sede de Recurso Voluntário afirma, de **modo genérico e desprovido de quaisquer elementos de prova**, que utilizou os créditos relativos às contribuições previdenciárias recolhidas sobre as rubricas que, ao seu entender, não compõem o salário de contribuição: (i) auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente; (ii) férias gozadas; (iii) adicional constitucional de 1/3 de férias; (iii) aviso-prévio indenizado; (iv) décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado; (v) adicionais de horas extras; (vi) adicional noturno; (vii) adicional de periculosidade; (viii) adicional de insalubridade; (ix) adicional de transferência; (x) 13º salário; (xi) vale transporte pago em pecúnia.

Entretanto, **o Recorrente não comprovou a certeza e liquidez do crédito utilizado para compensação declarada em GFIP**, e não trouxe, em nenhuma oportunidade, de modo

individualizado e pormenorizado, através de documentos hábeis e idôneos, os valores pagos a título de verbas indenizatórias que – supostamente – não compõe o salário-de-contribuição e foram recolhidas indevidamente, de modo que não se desincumbiu de seu ônus probatório.

Ao contrário, assim como já havia feito em sede de Manifestação de Inconformidade, o Recorrente apresenta alegações genéricas, e cita apenas decisões administrativas e judiciais para corroborar com suas teses, acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória, mas não traz qualquer elemento de prova a infirmar tais alegações – especialmente os valores pagos a título de tais verbas cujos créditos foram utilizados para a compensação declarada em GFIP.

Diferentemente do procedimento de lançamento fiscal, no qual cabe à autoridade fiscal demonstrar os fundamentos do mesmo, na compensação o ônus probatório do direito alegado recai sobre o contribuinte. Portanto caberia ao Recorrente apresentar toda a documentação apta a provar o montante do indébito tributário. Não foi o que verificamos no caso concreto analisado, onde o contribuinte, mesmo devidamente intimado não apresentou documentação suficiente para a comprovação do direito alegado.

Isso porque, conforme aludido anteriormente, a compensação exige que o crédito proveniente do indébito tributário seja Líquido e Certo. Desta forma, não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

Por fim, e apenas a fim de analisar os argumentos novamente repisados pelo contribuinte em Recurso Voluntário, **embora tenha afirmado categoricamente durante o procedimento fiscal que não fez a utilização de créditos tributários oriundos de decisão de judicial (fl. 277), é vedada a utilização de compensação tributária, com base em crédito objeto de discussão judicial, antes do respectivo trânsito em julgado**, conforme disciplina o artigo 170-A do CTN:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Bem como o STJ firmou a seguinte tese no Tema Repetitivo nº 346 que permanece aplicada até o momento:

Nos termos do art. 170-A do CTN, 'é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

Vale ressaltar, ainda, que os breves comentários que aqui assentamos acerca dos Mandados de Segurança buscam apenas suplementar este Despacho Decisório, tendo em vista que o próprio contribuinte, em suas respostas formalizadas à fiscalização (fl. 71), deixou

consignado que as compensações em GFIP ora analisadas não tem como origem os processos ou decisões judiciais.

Diante disso, não há reparos a serem feitos no Despacho Decisório, mantendo-se a glosa da compensação efetuada pelo sujeito passivo, uma vez que não restou comprovada a certeza e liquidez dos créditos tributários utilizados.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para **NEGAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas