



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

Processo n° 10073.721771/2012-86
Recurso n° 003.036 Voluntário
Acórdão n° 2302-003.036 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente FLORESTA COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA TÁCITA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual verse o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, conforme determinado pelo §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91.

O julgamento administrativo limitar-se-á à matéria diferenciada, atinentes a questões distintas daquelas debatidas no processo judicial.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e conseqüente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não se configura óbice à constituição de crédito previdenciário objeto de discussão judicial, permanecendo tal crédito com a sua exigibilidade suspensa até a prolação de decisão definitiva no âmbito do Poder Judiciário, a teor do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

Data da lavratura do AIOP: 10/12/2012.

Data da ciência do AIOP: 17/12/2012.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ no Rio de Janeiro I/RJ que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio do Auto de Infração de Obrigação Principal nº 51.026.872-2, decorrente de glosa de compensação indevida de contribuições previdenciárias, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 33/45.

Informa a Autoridade Lançadora que o Autuado ajuizou Mandado de Segurança pleiteando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário de contribuição previdenciária incidente sobre os 15 primeiros dias de afastamento do empregado doente/acidentado, salário-maternidade, férias e o adicional de 1/3 de férias. Sentença de 1º grau julgou procedente apenas e tão somente a parte referente aos 15 primeiros dias de afastamento do empregado doente/acidentado, determinando o Juiz que a compensação correspondente fosse efetuada somente após o trânsito em julgado do processo, o que não foi observado pelo contribuinte.

A sentença de 1ª Instância foi reformada em grau de Apelação cível, tendo sido também denegado o pedido relativo a tal verba.

Nada obstante, o Sujeito Passivo a inseriu na apuração do montante a compensar a totalidade das verbas discutidas em juízo, mesmo antes do Trânsito em Julgado da decisão judicial.

Por tal razão, a Fiscalização procedeu à glosa da totalidade dos valores compensados pela empresa autuada, pelos motivos a seguir destacados:

- Na sentença, o Juiz determinou que a compensação fosse efetuada somente após o trânsito em julgado do processo, o que não foi observado pelo contribuinte.
- A atualização monetária foi efetuada em desacordo com a sentença judicial.
- Os valores referentes a férias utilizados na compensação estão superiores à base de cálculo da folha de pagamento.
- Foram utilizados na compensação valores relativos a contribuição destinadas a Terceiros, o que é vedado pelas normas legais.
- A empresa não apresentou os resumos das folhas de pagamento das competências 07 e 09/1998, 05 a 12/2002, 08/2003, 09/2004, 11/2005, 01/2006 e 05 a 09/2007.

- A fiscalização verificou ainda que as compensações efetuadas entre 09/2008 e 11/2009 totalizam R\$ 2.238.656,72, ao passo que o montante contido na planilha de memória de cálculo apresentada pelo contribuinte é de R\$ 1.815.909,19, ou seja, foram efetuadas compensações em valores superiores à sua própria planilha de cálculo.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 1048/1070.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ proferiu Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 12-56.264 – 12ª Turma da DRJ/RJ1, a fls. 1179/1185, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 10/06/2013, conforme Aviso de Recebimento a fl. 1190.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 1192/1230, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que a exigibilidade do crédito tributário objeto do presente Auto de Infração deve ser suspensa
- Que a empresa, verificando o recolhimento indevido de tributos, tem o direito de proceder à compensação, independentemente de autorização administrativa ou judicial, dos respectivos valores com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil
- Que não se pode aplicar ao caso o art. 170-A do Código Tributário Nacional, em razão da incidência do art. 66 da Lei nº 8.383/91 que autoriza a compensação aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação;
- Que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores que lastrearam a compensação, quais sejam: as importâncias pagas nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalhador por motivo de doença ou acidente, Salário Maternidade, importâncias pagas a título de férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias;
- Que sobre os valores indevidamente recolhidos deve ser aplicada a UFIR, nos moldes estabelecidos pelos artigos 1º e 66, § 3º, ambos da Lei nº 8.383/91, bem como juros de mora de 1% ao mês a partir de cada recolhimento indevido, e taxa SELIC a partir de 1º de janeiro de 1996, conforme o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95.

Ao fim, requer a declaração de nulidade do Auto de Infração e a homologação das compensações realizadas.

Processo nº 10073.721771/2012-86
Acórdão n.º **2302-003.036**

S2-C3T2
Fl. 1.248

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 10/06/2013. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado em 09/07/2013, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO – RENÚNCIA AO PAF.

O Recorrente alega que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores que lastrearam a compensação, quais sejam: as importâncias pagas nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalhador por motivo de doença ou acidente, Salário Maternidade, importâncias pagas a título de férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias.

Tais questões, todavia, não poderão ser objeto de apreciação e julgamento por este Sodalício, uma vez que, em tal louvor, abdicou tacitamente o Recorrente de debatê-la na esfera administrativa ao impetrar perante a 4ª Vara Federal de Volta Redonda/RJ o Mandado de Segurança nº 2008.51.04.002992-7, tendo por objeto a exigibilidade do crédito tributário de contribuição previdenciária incidente sobre os 15 primeiros dias de afastamento do empregado doente/acidentado, salário-maternidade, férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias, bem como a compensação dos valores cuja suspensão de exigibilidade se pretendeu na via judicial.

Assentado que a citada medida judicial versa sobre a mesma matéria tratada nos ora debatidos Autos de Infração de Obrigação Principal, e que a decisão proferida na Instância Judicial subjugua qualquer outra exarada na esfera administrativa, adquirindo inclusive o atributo da coisa julgada formal e material, resulta que, qualquer que seja o *veredictum* proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, bem como por esta Corte Administrativa, acerca da matéria objeto do litígio, será tido como letra morta diante da decisão judicial transitada em julgado.

A releitura da norma encartada no §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91, numa interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual, conduz ao entendimento de que a propositura de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo, importa renúncia dos beneficiários acobertados pelos resultados de tal demanda ao direito de recorrer na esfera administrativa e à desistência do eventual recurso interposto.

Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

A questão em apreço já foi reiteradamente enfrentada, em situações pretéritas idênticas, por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, dando ensejo à edição da Súmula nº 1, cujo Verbete transcrevemos adiante:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Diante desse quadro, versando a Demanda Judicial invocada pelo Recorrente sobre a legitimidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do empregado por motivo de doença ou acidente, salário-maternidade, férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias, inviável juridicamente se torna o seu conhecimento por esta Corte, que restringirá sua apreciação e julgamento, tão somente, sobre as questões não incluídas na ação judicial em relevo, com fundamento no preceito insculpido no art. 126, §3º da Lei nº 8.213/91, em interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual.

Reitere-se que a renúncia ora em voga independe de ato volitivo da parte, ou mesmo da vontade psicológica do Recorrente. Ela decorre *ex lege*, e de forma objetiva, independentemente do motivo ou do tempo em que a demanda tenha sido ajuizada perante o poder judiciário, não possuindo esta Turma Julgadora discricionariedade para ignorá-la.

Tal conclusão não colide com as diretivas positivadas no art. 35 da Portaria RFB nº10.875/2007, *in verbis*:

Portaria RFB nº10.875, de 16 de agosto de 2007.

Art. 35. A propositura de ação judicial pelo sujeito passivo, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Parágrafo único. Quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada.

Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

2.1. DA COMPENSAÇÃO

O Recorrente alega que, verificado o recolhimento indevido de tributos, a empresa tem o direito de proceder à compensação, independentemente de autorização administrativa ou judicial, dos respectivos valores com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Em ádito, aduz que não se pode aplicar ao caso o art. 170-A do Código Tributário Nacional, em razão da incidência do art. 66 da Lei nº 8.383/91 que autoriza a compensação aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Sem razão.

Cumpra de plano encarecer que não se encontra em discussão nos presentes autos a legalidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre as importâncias pagas referentes aos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de acidente ou doença, salário-maternidade, férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias, bem como o eventual direito do Recorrente de efetuar a compensação de valores recolhidos a título das rubricas em realce, no período em exame, uma vez que tal matéria é objeto do Mandado de Segurança nº 2008.51.04.002992-7, ajuizado perante a 4ª Vara Federal de Volta Redonda/RJ, que proferiu sentença a fls. 655/664, vazada nos termos que se vos seguem:

“Ante o exposto, JULGO PROCEDENTE EM PARTE O PEDIDO para:

I- Declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a Impetrante ao recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre o valor pago a seus empregados nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento, em razão de auxílio-doença previdenciário ou acidentário;

II – Declarar, em consequência, o direito de a impetrante realizar, após o Trânsito em Julgado, a compensação tributária dos recolhimentos efetuados indevidamente a esse título, na forma mencionada no item I, cujos fatos geradores estejam dentro do prazo de dez anos anteriores à data da propositura da presente demanda (posteriores a 08/10/1998), com outras contribuições da mesma espécie e destinação constitucional administrados pela Secretaria da Receita Federal;

III- A correção monetária, a taxa SELIC e os limites da compensação são aqueles expostos na fundamentação. Não incidem juros moratórios ou compensatórios por falta de expressa previsão legal. A apuração do montante a ser compensado é de responsabilidade e risco exclusivo da impetrante.

IV- Ressalvo, expressamente, o direito da Secretaria da Receita Federal do Brasil de verificar valores, a efetividade dos recolhimentos e a compensação realizada pela impetrante na forma aqui decidida.

V- QUANTO AOS DEMAIS PEDIDOS, DENEGO A SEGURANÇA PLEITEADA.”

Todavia, a decisão proferida pela 4ª Vara Federal de Volta Redonda/RJ foi cassada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos termos do Acórdão a fls. 665/672, que deu provimento à apelação da União, para reformar a sentença de 1ª Instância, nos termos que se vos seguem, *ad litteris et verbis*:

“Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso de apelação da Impetrante, e dou provimento à remessa necessária e à apelação da União, reformando a sentença, para denegar a ordem e declarar a existência de relação jurídica-tributária entre as partes no tocante à incidência da contribuição previdenciária sobre os quinze primeiros dias de afastamento do empregado que antecedem o auxílio-doença e o auxílio-acidente, bem como em relação às férias, terço constitucional de férias e Salário Maternidade, nos termos exatos da fundamentação supra.”

EMENTA:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DIVERSAS VERBAS.

1. *Malgrado o art. 86 da Lei nº 8.213/91 nomeie os valores pagos como indenização, por se tratar, em realidade, de interrupção do contrato de trabalho, e não de suspensão, incide na hipótese a contribuição previdenciária sobre os primeiros quinze dias pagos pelo empregador ao empregado, a título de auxílio-doença e auxílio-acidente.*
2. *Quanto à não incidência de contribuição previdenciária a título de férias, o contrato produz todos os seus efeitos, dentre eles a contagem de tempo de serviço em outro período aquisitivo de férias, de 13º salário, de licença-prêmio e outros e, o mais relevante, para aposentadoria, sendo, portanto, devida a incidência de contribuição previdenciária. Da mesma forma, o terços constitucional sobre férias não é gratificação, não é coisa fora do calendário, é remuneração.*
3. *O Salário Maternidade, pago pelo empregador, consta em folha, sujeitando-se, portanto, a todos os seus encargos.*
4. *Apelação da União e remessa necessária providas.*
5. *Apelação da Impetrante desprovida.*

Como é cediço, a decisão judicial há que ser respeitada em todos os seus termos, subjugando esta a todo e qualquer provimento dimanado das instâncias administrativas.

Daí não ser objeto de debate, no caso ora em apreciação, a questão pertinente à incidência de contribuições previdenciárias sobre as importâncias pagas referentes aos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de acidente ou doença, salário-maternidade, férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias.

Com efeito, sendo a questão atinente à incidência de contribuições previdenciárias sobre as rubricas ora em realce o cerne da demanda judicial em tela, basta um pouquinho de bom senso para perceber que o provimento definitivo a ser proferido na Instância Judicial terá substancial influência sobre o desfecho da compensação pretendida pelo Recorrente, circunstância que justifica o aguardo pelo Trânsito em Julgado do Mandado de Segurança ajuizado pelo Autuado.

Código Tributário Nacional - 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 104/2001)*

Tal compreensão não colide com as vigílias consignadas na Suprema Corte de Justiça, conforme se depreende do julgamento do Recurso Especial nº 1.167.039/DF, cujo Acórdão houve-se por proferido na sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil:

*REsp 1.167.039/DF
Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI,
Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO
DJe 02/09/2010)*

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.

1. 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.

2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Do que se colheu das provas dos autos, permanece intocável a tese defendida pelo Fisco Federal a respeito da legalidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre as importâncias pagas referentes aos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de acidente ou doença, ao salário-maternidade, às férias gozadas e ao respectivo adicional de 1/3 de férias, conforme assentamento claro e inequívoco no Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, a fls.665/672, circunstância que implica o reconhecimento de que as contribuições previdenciárias recolhidas pelo Recorrente sobre as verbas pagas a esses títulos são devidas, não gerando, portanto, crédito para compensação.

Não procede, portanto, a alegação de que não se pode aplicar ao caso o art. 170-A do Código Tributário Nacional, em razão da incidência do art. 66 da Lei nº 8.383/91 que autoriza a compensação aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Não procede, portanto, a alegação de que *verificado o recolhimento indevido de tributos, a empresa tem o direito de proceder à compensação, independentemente de autorização administrativa ou judicial, dos respectivos valores com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

Atente-se que no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre crédito tributário, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o Código Tributário Nacional -CTN conferiu ao instituto da compensação os contornos jurídicos de modalidade de extinção do crédito tributário da fazenda pública em face do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos dos seus artigos 156, II ; 170 e 170-A.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II -a compensação;

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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

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 LC nº 104, de 10.1.2001)

Note-se que, ao estabelecer normas gerais em matéria de crédito tributário, através do regramento de uma de suas modalidades de extinção, o art. 170 do CTN estatuiu que a lei poderia, nas condições e sob as garantias que estipulasse, ou cuja estipulação em cada caso atribuísse à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Dessarte, o instituto da compensação, no Direito Tributário, depende pois de previsão legal.

Atendendo ao comando do CTN, no âmbito federal, o instituto da compensação de tributos federais foi regulamentado pela Lei nº 8.383/91, cujo Art. 66 dispôs que, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderia efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. Ao mesmo tempo, o parágrafo único do referido dispositivo legal impôs uma restrição à compensação tributária ao dispor que a compensação, no âmbito tributário, só poderia ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, **contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá** efetuar a compensação desse valor no*

recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (com Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (grifos nossos)

§2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Em se tratando de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, a regulamentação jurídica do instituto da compensação tributária foi confiada à Lei nº 8.212/91, cujo art. 89 assim estatui:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95) (grifos nossos)

§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas atualizadas monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

§7º Não será permitida ao beneficiário a antecipação do pagamento de contribuições para efeito de recebimento de benefícios. (Redação dada pela Lei nº 9.129/95)

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

parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

A redação do *caput* do Art. 89 da Lei nº 8.212/91 é de clareza solar ao dispor que somente os créditos do sujeito passivo em face da fazenda pública, decorrentes de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, é que podem ser objeto de compensação ou de restituição.

Para tornar esse entendimento o mais livre de dúvidas possível, o parágrafo segundo do mesmo art. 89 complementou o respectivo *caput* dispondo que somente pode ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do Art. 11 da Lei nº 8.212/91, ou seja, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social:

- a) A carga da empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, nos termos do Art. 22, I, II e III da Lei Nº 8.212/91.
- b) As contribuições sociais a cargo dos empregadores domésticos, de acordo com o Art. 24 da Lei Nº 8.212/91.
- c) As contribuições sociais a cargo dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição, conforme Art. 20 da Lei Nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

As disposições inscritas no parágrafo segundo do aludido art. 89 combinadas com as do parágrafo único do art. 11, ambos da Lei nº 8.212/91, excluem da compensação toda e qualquer espécie de crédito da empresa em face da fazenda pública que não sejam aquelas decorrentes das contribuições sociais instituídas pelos artigos 20, 22, I, II e III e 24, todos da Lei Orgânica da Seguridade Social - LOSS.

O exercício do direito à compensação, entretanto, não se revela incondicionado, haja vista encontrar-se circunscrito ao preenchimento de determinados requisitos legais, a ônus do interessado, consistentes, dentre outros, na efetiva demonstração e comprovação da existência e titularidade do crédito tributário que se almeja compensar.

Colhemos do texto dos dispositivos legais acima revisitados que, para o exercício regular do direito de compensação de contribuições previdenciárias, figura como

condição *sine qua non* o adimplemento cumulativo dos requisitos abaixo elencados, dentre outros específicos:

- Que o crédito reclamado na compensação tenha sido comprovadamente extinto pelo pagamento. Não basta o mero oferecimento à tributação. É indispensável a comprovação do efetivo recolhimento ao Erário;
- Que o crédito empregado na compensação decorra de recolhimento indevido ou a maior das contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91;
- Que o crédito utilizado na compensação seja da titularidade do contribuinte que procedeu à compensação;
- Que, a partir de janeiro/1999, a compensação de contribuições previdenciárias tenha sido declarada nas GFIP correspondentes às competências em que foram realizadas;
- Que inexistam débitos constituídos em face do Interessado em favor da fazenda pública na data da entrega de GFIP em que estiver sendo empreendida a compensação;
- Que o Interessado esteja em situação regular perante a Fazenda Pública, considerando todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91;
- Que o Interessado esteja em dia com parcelas relativas a eventuais acordos de parcelamento de contribuições previdenciárias, considerados todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio;
- Que a compensação pretendida seja efetivamente realizada dentro do prazo não vitimado pelo instituto da prescrição tributária;

Dessarte, demonstrada a natureza jurídica previdenciária da obrigação tributária principal, imperativa se mostra a comprovação do efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias decorrentes da obrigação principal em relevo.

Na sequência, comprovada a extinção do crédito tributário pelo pagamento, há que ser demonstrado o reconhecimento administrativo ou judicial de que o recolhimento assim efetuado pelo Sujeito Passivo seja indevido, pois só assim irá se configurar o *recolhimento indevido ou a maior*, elemento essencial e condição indispensável para o exercício do direito ora pleiteado.

Por fim, há que se comprovar a declaração de tal modalidade de extinção do crédito tributário nas GFIP correspondentes às competências em que se houve por empreendida a compensação.

No caso ora em apreciação, inexistente qualquer recolhimento indevido, tampouco comprovação de recolhimento a maior, uma vez que as verbas pagas a título de salário-maternidade, férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias, e aos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de acidente ou doença, subsumem-se no

conceito jurídico de Salário de Contribuição, assentado no art. 28 da Lei nº 8.212/91, conforme assim entendeu o Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

Não procede, portanto, a alegação de que não se pode aplicar ao caso o art. 170-A do Código Tributário Nacional, em razão da incidência do art. 66 da Lei nº 8.383/91 que autoriza a compensação aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

O *caput* do art. 66 da Lei nº 8.383/91 é expresso ao circunscrever o direito de compensação tributária aos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. No caso em apreço, inexistente recolhimento indevido, tampouco se houve por comprovada a ocorrência de recolhimento a maior de contribuições previdenciárias.

No caso em estudo, o sujeito passivo levou à apreciação do Poder Judiciário a questão atinente à legalidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de salário-maternidade, férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias, e aos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de acidente ou doença. Nessa prumada, a palavra final sobre a exigibilidade de tais exações virá com o pronunciamento definitivo do Poder Judiciário, motivo pelo qual deve o Recorrente, antes de iniciar a compensação dos tributos que entende terem sido recolhidos indevidamente, aguardar o trânsito em julgado da Demanda Judicial, como assim houve-se por determinado, expressamente, na sentença judicial proferida pelo juízo de 1º grau.

A norma encartada no art. 170-A do CTN visa a coibir, exatamente, a situação em que o sujeito passivo promove precipitadamente a compensação de créditos tributários, cuja certeza, liquidez e titularidade do Fisco são, ao fim, reconhecidos judicialmente, mediante decisão irrecorrível.

Não procede, pelas mesmas razões, a alegação de que *verificado o recolhimento indevido de tributos, a empresa tem o direito de proceder à compensação, independentemente de autorização administrativa ou judicial, dos respectivos valores com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

Ora bolas !!!! Sendo devidas as contribuições previdenciárias recolhidas, incidentes sobre as verbas pagas a título de salário-maternidade, férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 de férias, e aos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de acidente ou doença, não há que se falar em recolhimento indevido. Sem recolhimento indevido, não haverá constituição de crédito em favor do Sujeito Passivo. Inexistindo crédito líquido e certo em sua carteira, indevida será a compensação levada a efeito pelo Autuado. Procedente a glosa.

Nesse contexto, Não havendo valores indevidamente recolhidos, perde objeto a alegação de que *“sobre os valores indevidamente recolhidos deve ser aplicada a UFIR, nos moldes estabelecidos pelos artigos 1º e 66, §3º, ambos da Lei nº 8.383/91, bem como juros de mora de 1% ao mês a partir de cada recolhimento indevido, e taxa SELIC a partir de 1º de janeiro de 1996, conforme o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95”*.

2.2. DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

No que pertine à suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do presente Auto de Infração, esta decorre *ex lege*, independentemente de qualquer medida por parte desta Corte Administrativa.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário assentada no art. 151 do CTN ataca a exigibilidade do crédito tributário constituído, desobrigando o sujeito passivo do recolhimento imediato do crédito atacado, enquanto perdurar os efeitos da suspensão ou a existência do crédito tributário.

Conforme explicitado no texto legal, a norma tributária se refere à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não à suspensão da obrigação tributária. Para que haja a existência do crédito tributário é indispensável que este já esteja constituído, mediante a devida convolação da obrigação tributária correspondente, condição que se alcança com a efetiva formalização do lançamento, assim compreendido o procedimento administrativo levado a cabo como o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo.

Nessa prumada, somente após a conclusão do lançamento poder-se-á falar em crédito tributário. Antes não. Haverá, tão somente, obrigação tributária.

Registre-se que crédito tributário é direito subjetivo do fisco, em face do qual se pode opor o devedor. O poder/dever de convolar a obrigação tributária em crédito tributário é direito potestativo da Fazenda.

Nesse contexto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não põe qualquer blindagem na prerrogativa que possui a autoridade fazendária competente de efetivar o lançamento. A suspensão apenas desobriga o sujeito passivo correspondente do recolhimento imediato do crédito constituído, seja espontaneamente, seja mediante execução forçada, enquanto perdurarem ativas as causas de suspensão.

Registre-se por relevante que o próprio ordenamento jurídico prevê a autonomia do Fisco de proceder ao lançamento, com fito de prevenir a decadência, mesmo nas hipóteses de suspensão do crédito tributário em razão da concessão de medida liminar em mandado de segurança ou de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da

publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Não merece reparo, pois, a decisão de 1ª Instância.

3. CONCLUSÃO

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.