



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10073.722149/2017-08
ACÓRDÃO	2101-003.989 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LINCE COSTA VERDE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/12/2016

CONHECIMENTO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

COMPENSAÇÃO EFETIVADA EM GFIP. DIREITO CREDITÓRIO CONTROVERSO. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. ART. 170-A DO CTN. LANÇAMENTO ADEQUADO AO CONTROLE DE LEGALIDADE.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei. Nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional, 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.

STJ. TEMA REPETITIVO Nº 346.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos específicos sobre a natureza não remuneratória das rubricas: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados, as férias e do terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Heitor de Souza Lima Junior, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a]integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Débora Fófano dos Santos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por LINCE COSTA VERDE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA (e-fls. 1541/1580) em face do Acórdão nº. 09-71.128 (e-fls.1516/1534), proferido pela 5ª Turma da DRJ/JFA, em 18/07/2019 que julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, deixando de conhecer do direito creditório indicado para compensação.

A empresa apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº 188/2017 – SAORT/DRF/VRA – 01/12/2017 (e-fls. 53/80), que não homologou as compensações declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social

– GFIP relativas às competências 02/2015 a 08/2015; 12/2016 e 13/2016. O referido Despacho foi assim ementado:

Assunto: Compensação de contribuição previdenciária declarada em Guia de Fundo de Garantia pelo Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Período: 02/2015 a 08/2015; 12/2016 e 13/2016.

EMENTA: Declaração de Compensação em GFIP. Não homologação. Glosa de Compensações em GFIP. Considerar indevidas as compensações realizadas pelo sujeito passivo em GFIP. Retorno dos créditos tributários que foram supostamente liquidados à condição de exigíveis nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil – RFB, desde os respectivos vencimentos, com os acréscimos legais previsto na legislação tributária vigente.

Dispositivos legais: Art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional); Decreto-Lei nº 2.124/1984, de 13 de junho 1984; arts. 32,33, 37, 39 e 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro 1991; arts. 225 e 242 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999; art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009; Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012; Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017; e Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 09 de outubro de 2017.

As razões que levaram à não homologação das compensações, encontram-se detalhadas no Despacho Decisório da seguinte forma:

25. Conforme declinado em sua resposta e na memória de cálculo dos créditos utilizados na compensação apresentada em atenção à Intimação nº 547/2017, o contribuinte afirma ter se compensado de supostos créditos provenientes de recolhimentos indevidos relativos à contribuição previdenciária incidente sobre as rubricas: importância paga pelo empregador nos 15 dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente; férias gozadas; adicional constitucional de 1/3 (um terço) de férias; aviso prévio indenizado; e décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, as quais entende não serem passíveis de incidência de contribuições previdenciárias.

26. Aqui, mais uma vez cumpre destacar o registro na memória de cálculo da compensação de rubrica não inserida no âmbito da resposta do contribuinte datada de 28/06/2017, especialmente em seu item 23.

27. Em que pese os argumentos declinados pelo contribuinte, eis que os mesmos não merecem prosperar, pelos motivos que se seguem, não tendo o sujeito passivo logrado êxito em comprovar a legitimidade das compensações ora glosadas, uma vez que, conforme declinado na sua resposta à Intimação

anteriormente citada, tal procedimento de compensação foi realizado com fulcro apenas em interpretação da legislação e precedentes jurisprudenciais/administrativos não unânimes, não possuindo o contribuinte qualquer decisão judicial transitada em julgado, cuja sentença legitime a compensação ora em análise.

28. Neste ponto, cumpre registrar que em consulta ao sítio da Justiça Federal – Seção Judiciária do Rio de Janeiro junto à Rede Mundial de Computadores verifica-se que **os Mandados de Segurança citados pelo sujeito passivo no item 26 da sua resposta à Intimação nº 547/2017 ainda não transitaram em julgado, encontrando-se na fase de Suspensão/Sobrestamento, aguardando decisão de Tribunal Superior em razão de Recurso Especial e/ou Extraordinário interposto.**

29. Ressalte-se que o art. 170-A do Código Tributário Nacional – CTN proíbe expressamente a compensação espontânea de créditos discutidos judicialmente, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

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 10.1.2001)

30. Portanto, a compensação de créditos de tributos, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, somente pode ser efetuada após o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, o que não ocorreu no presente caso, sendo este mais um requisito que não foi cumprido pelo contribuinte.

31. Conforme anteriormente registrado, cumpre salientar ainda que nenhum documento acerca dos já citados Mandados de Segurança foi apresentado pelo sujeito passivo, em que pese ter sido regularmente intimado através da Intimação nº 547/2017.

O Despacho decisório também examinou individualmente as verbas que o recorrente considerou como não remuneratórias, e fez outros apontamentos sobre os créditos indicados:

46. Mesmo sendo consideradas indevidas, de plano, as compensações realizadas pelo sujeito passivo, por utilizar créditos previdenciários sem fundamento legal e não possuir decisão judicial transitada em julgado a amparar as compensações realizadas, será feito, a partir desse item, um aprofundamento em relação a outras impropriedades e vícios cometidos pelo contribuinte, os quais restam por evidenciar, de forma cristalina, a irregularidade das compensações realizadas no período objeto da presente análise.

47. Analisando a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte em resposta à Intimação nº 547/2017, verifica-se que **foram inseridos, indevidamente, valores supostamente pagos a maior ou indevidamente a partir da competência 08/2004, muito embora o prazo máximo para este tipo de operação seja de 05**

(cinco) anos, contados da data do suposto recolhimento ou do pagamento indevido ou a maior, conforme preceitua o art. 253, I, do Decreto nº 3.048/1999.

Art. 253. O direito de pleitear restituição ou reembolso ou de realizar compensação de contribuições ou de outras importâncias extingue-se em cinco anos contados da data:

I - do recolhimento ou do pagamento indevido;

48. Neste sentido, é imperioso ressaltar que o contribuinte deixa claro que se utilizou de diversas competências já alcançadas pela prescrição quando do início das compensações em fevereiro de 2015, se compensando, portanto, de valores não mais existentes no mundo jurídico.

49. Chama a atenção o fato de que **o contribuinte incluiu em sua memória de cálculo a existência de supostos créditos a partir da competência 02/2015, competência esta que marca justamente o início das compensações realizadas pelo mesmo, não constando nos sistemas da RFB sequer o registro de recolhimento das contribuições previstas no art. 22 da Lei nº. 8.212/1991, no período de 02/2015 a 08/2 015 e de 12/2016 a 13/2016.**

50. Outrossim, é de total estranheza que apesar de o sujeito passivo já ter se convencido do suposto recolhimento indevido das contribuições previdenciárias incidentes sobre as rubricas incluídas em sua memória de cálculo, a partir da primeira compensação realizada em 02/2015, esse “continuou”, em tese, a recolher contribuição previdenciária após a competência 02/2015 sobre as rubricas descritas em sua memória de cálculo.

51. De certo, tal constatação, no mínimo inusitada, constitui-se em verdadeiro paradoxo, pois se o contribuinte tem certeza quanto ao indébito (tanto que iniciou a realização das compensações a partir da competência 02/2015) acerca das parcelas descritas em sua memória de cálculo, por que motivo haveria de continuar recolhendo as contribuições previdenciárias sobre essa mesma base de cálculo.

52. Ora, é de clareza solar o paradoxo ora constituído, pois o contribuinte se compensa de valores que sequer foram recolhidos, portanto, se não houve pagamento indevido, ou se não há crédito, não há que se falar em direito à compensação.

(...)

55. Em que pese a ausência do sujeito passivo acima descrita, observa-se, conforme consulta aos sistemas da RFB, que o contribuinte não possui certidão que comprovasse a regularidade dos débitos previdenciários (CND ou CPD-EN) para o período posterior a 27/01/2015. 56. No que tange aos valores apresentados pelo sujeito passivo em sua memória de cálculo, observa-se que a metodologia de atualização dos valores dos supostos créditos utilizados pelo

contribuinte encontra-se em desacordo com a regra prevista no art. 89, § 4º da Lei nº 8.212/1991.

Art. 89. (...)

§ 4º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

57. Nota-se que a referida memória de cálculo, na coluna “TAXA DE JUROS SELIC”, apresenta um percentual não compatível com a regra prevista no art. 89, § 4º da Lei nº 8.212/1991.

(...)

60. Conforme se depreende do contido na coluna “TRIBUTO RECOLHIDO” da memória de cálculo, conclui-se pela utilização de valores supostamente pagos às outras entidades e fundos (“Terceiros”) na apuração do quantum a compensar, tendo sido aplicada, nesta coluna, a alíquota de 25,8% sobre o valor constante na coluna “BASE DE CÁLCULO”, sendo esta alíquota superior à contribuição prevista no art. 22, I da Lei nº 8.212/1991.

(...)

62. Os campos “Período Inicial” e “Período Final” da compensação na GFIP encontram-se preenchidos com o mesmo mês da competência na qual a compensação é efetivada, ou seja, a compensação realizada na competência 02/2015 registra como período inicial e período final a própria competência 02/2015, a compensação realizada na competência 03/2015 registra como período inicial e período final a própria competência 03/2015, e assim por diante.

63. A situação acima narrada colide frontalmente com a orientação contida no capítulo III, item 2.16 do Manual da GFIP/SEFIP para usuários do SEFIP 8.4, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16/10/2008, representando mais uma impropriedade cometida pelo sujeito passivo.

2.16 - COMPENSAÇÃO

(...) Informar também o período (competência inicial e competência final) em que foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido, em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ou em que não foram deduzidos o salário-família ou salário-maternidade.

64. Por todo o exposto, denota-se, flagrantemente, a prática de uma compensação eivada de vícios, concluindo-se, assim, pela irregularidade das compensações efetuadas pelo sujeito passivo em GFIP.

65. Desta forma, procedemos à GLOSA INTEGRAL dos valores indevidamente compensados em GFIP, ocorridos no período de 02/2015 a 08/2015, 12/2016 e 13/2016, nos montantes mensais discriminados no demonstrativo abaixo deste Despacho Decisório, sujeitando-se o postulante à incidência das penalidades anteriormente constantes do artigo 57, da Instrução Normativa RFB N.º 1300/2012 e que agora vigoram através do artigo 85, da Instrução Normativa RFB N.º 1.717/2017:

Em virtude dos fatos expostos no Despacho Decisório caracterizarem-se como falsidade as compensações realizadas pelo sujeito passivo, a fiscalização considerou que a glosa também estaria sujeita à multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº. 8.212/1991, conforme apurado através do processo nº 10073.722151/2017-79, que também está sendo julgado nesta oportunidade.

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 11/12/2017 (e-fls. 85) e em , e apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 91/117), em 28/12/2017, na qual alega, em síntese constante da decisão de piso, o que se segue:

Inconformado com a decisão o sujeito passivo oferece em 28/12/2017 a Manifestação de Inconformidade de fls 91/117, onde após resumir os fatos que motivaram a não homologação da compensação realizada, protesta pela tempestividade da contestação e pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

No mérito, discorre sobre a compensação no âmbito da Receita Federal, diz que ao contrário do previsto no art. 170 do CTN "a compensação de que trata o art. 66 da Lei 8.383/1991 não implica, necessariamente, que o crédito a compensar seja líquido".

Defende que a compensação não está condicionada a requerimento administrativo, e a consequente liquidez imediata, que poderá ser apurada a qualquer momento pela Administração Pública, a teor do art.150 do CTN, obviamente em se tratando de lançamento por homologação. Assim a compensação realizada está amparada no art. 66 da Lei 8383/1991 "tem por justificativa o recolhimento indevido da contribuição previdenciária incidente sobre verbas que desbordam a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias eleitas pela Lei 8.212/91".

Aduz que o crédito decorre da interpretação da Lei nº 8.212/1991 que elegeu como hipótese de incidência tributária da contribuição previdenciária patronal o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado ou trabalhador avulso permanece à disposição do empregador ou tomador de serviços e ao contrário desta regra legal as verbas 15 primeiros dias que antecedem ao auxílio-doença; férias gozadas e o terço de férias, aviso prévio indenizado e décimo terceiro proporcional ao aviso prévio são verbas de natureza indenizatória e não integram a base de incidência.

Sobre estas rubricas apresenta longo arrazoadado, onde colaciona decisões judiciais que versam sobre a condição de indenizatórias, bem como transcreve decisões tomadas pelo STJ, que adotaram a sistemática do recurso repetitivo do art. 543 - C do Código de Processo Civil, atualmente art. 1036 do no CPC, que segundo o art. 62 §2º do Regimento Interno do CARF não de observância obrigatória.

Registra que

....as distribuições dos Mandados de Segurança acima identificados respectivamente em 31/08/2009 e 14/03/2012, tiveram o condão de interromper a prescrição com relação aos créditos relativos aos recolhimentos indevidos e a maior referente à Contribuição Previdenciária patronal desde agosto de 2004, em relação ao primeiro Mandado de Segurança e março de 2007, com relação ao segundo e terceiro Mandados de Segurança.

Nesse sentido, a administração pública não pode se furtar a reconhecer a legitimidade dos créditos apresentados em GFIP, vez que a legislação autoriza a compensação “spont própria” e o Superior Tribunal de Justiça já reconheceu que os contribuintes recolheram a contribuição social previdenciária de forma indevida, portanto, teriam créditos a compensar.

Foi exarado o Despacho de Diligência de nº40, datado de 25/06/2018, onde foi solicitada manifestação sobre aviso prévio indenizado, frente a NOTA PGFN/CRJ/Nº 981 de setembro de 2017. Atendendo à solicitação o auditor às fls. 1494/1503, após análise de documentos solicitados da empresa apresentou esclarecimentos, e o relatório da decisão de piso destacou:

4. Em que pese a memória de cálculo do sujeito passivo (fls. 13/15) apresentar valores a título de aviso prévio indenizado a partir da competência 02/2009, registra-se que foram solicitados documentos abarcando o período a partir da competência 05/2010, em razão do prazo prescricional de 05 anos previsto no art. 168 do CTN c/c o art. 253, I do Decreto nº 3.048/1999, uma vez que as compensações se iniciaram na competência 02/2015, porém com ausência de valores de aviso prévio indenizado na memória de cálculo no período de 02/2010 a 04/2010.

.....

6. Compulsando a documentação apresentada pelo sujeito passivo, observa-se que não houve a declaração em GFIP da totalidade da base de cálculo dos empregados demitidos e que receberam valores a título de aviso prévio indenizado, quando comparada à base de cálculo destes mesmos empregados apurada a partir das folhas de pagamento dos empregados demitidos apresentadas pelo sujeito passivo, conforme demonstrado no anexo I do presente Relatório Fiscal.

7. Conforme consta no item 7 do TIPF, o sujeito passivo foi intimado a apresentar um demonstrativo descrevendo, de forma específica e inequívoca, para cada competência de origem do crédito / recolhimento indevido a respectiva

competência em que foi efetivada a compensação informada em GFIP, vinculando cada competência de origem informada na memória de cálculo à sua respectiva competência em que foi efetivada a compensação, apresentando-se ainda um modelo sugestivo para elaboração do novo demonstrativo.

8. A solicitação do demonstrativo acima descrito por parte da autoridade fiscal baseou-se no fato de que a memória de cálculo apresentada pelo sujeito passivo (fls. 13/15) registra, de forma genérica e global, que, por exemplo, o total de créditos de origem apurados no período de 08/2004 a 01/2015, ou seja, mais de dez anos, foi incluído, em parte, na competência 02/2015, acarretando em um valor remanescente significativo compensado em competências posteriores.

9. Aliado ao acima descrito, chama a atenção o fato de que os campos “Período Inicial” e “Período Final” da compensação nas GFIP objeto das compensações realizadas (fls. 41) encontram-se preenchidos com o mesmo mês da competência na qual a compensação é efetivada, ou seja, a compensação realizada na competência 02/2015 registra como período inicial e período final a própria competência 02/2015, a compensação realizada na competência 03/2015 registra como período inicial e período final a própria competência 03/2015, e assim por diante, sendo esta situação objeto de registro no item 62 do Despacho Decisório nº 188/2017.

.....

12. A partir das informações apresentadas pelo sujeito passivo em sua memória de cálculo, juntamente com aquelas constantes em seu novo demonstrativo apresentado em atenção ao TIEF, foi elaborado pela autoridade fiscal o anexo II ao presente Relatório Fiscal objetivando identificar, de forma individual e inequívoca, quais competências de origem compuseram os valores compensados em cada uma das competências com compensação informada em GFIP pelo sujeito passivo, considerando o critério cronológico de antiguidade das competências de origem para alocação às respectivas competências de realização da compensação.

Prossegue o Auditor com a citação das orientações da PGFN, da legislação que determina a vinculação da RFB e da Instrução Normativa RFB nº 925/2009, na redação alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.730/2017, que determina a incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado até a competência maio de 2016, devendo o mesmo ser somado, no mês em que o empregado for desligado da empresa, às outras verbas rescisórias, sobre as quais incidem contribuições previdenciárias.

O Auditor conclui que:

23. Feitos os esclarecimentos acima e visando cumprir ao determinado pelo Despacho nº 40 - 5ª Turma da DRJ/JFA, quanto à nova análise com relação ao aviso prévio indenizado, resta verificar se nos valores compensados pelo sujeito passivo, objeto de glosa pela autoridade fiscal através do Despacho Decisório nº

188/2017 continham valores de contribuição previdenciária patronal recolhidas sobre valores pagos aos empregados a título de aviso prévio indenizado a partir da competência junho/2016.

24. Conforme anteriormente mencionado, foi apresentado pelo sujeito passivo, em resposta ao item 7 do TIPF, um novo demonstrativo (fls. 149) relacionando o período dos créditos de origem às respectivas competências com compensação em GFIP.

25. Este demonstrativo deixa claro que os créditos de origem relativos ao período de 08/2004 a 01/2015 foram compensados nas competências de 02/2015 a 08/2015 e 13/2016, sendo o seu saldo remanescente, acrescido dos créditos de origem relativos ao período de 02/2015 a 11/2016, compensados na competência 12/2016, restando, por fim, um saldo remanescente de R\$ 108.386,03.

26. Portanto, infere-se que somente na compensação realizada na competência 12/2016 poder-se-ia conter, em tese, valores relativos ao aviso prévio indenizado a partir de junho/2016, não sujeitos à contribuição previdenciária, e passíveis de compensação.

.....

29. A partir do contido no anexo II, observa-se que a compensação realizada na competência 12/2016 abarcaria como origem o período de 11/2014 a 07/2015, além do saldo remanescente de períodos anteriores obtido após a compensação da competência 13/2016, não tendo sido objeto de compensação o período de origem de 08/2015 a 11/2016, compondo assim o saldo remanescente final apurado.

30. Neste sentido, considerando que os valores de aviso prévio indenizado utilizados como origem dos créditos compensados pelo sujeito passivo no período de 02/2015 a 08/2015 e 12/2016 a 13/2016 referem-se a período anterior à competência junho de 2016, conclui-se que os mesmos se encontravam sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias, não havendo, portanto, que se falar em créditos disponíveis para compensação a este título.

31. Por todo o exposto, conclui-se pela manutenção integral do montante das compensações glosadas através do Despacho Decisório nº 188/2017 – SAORT/DRF/VRA.

O sujeito passivo foi cientificado do resultado da diligência em 29/04/2019, por via postal, conforme aviso de recebimento (e-fls. 1512). Reaberto o prazo para manifestação o contribuinte permaneceu silente.

Sobreveio o julgamento da Manifestação de Inconformidade e foi proferido o Acórdão nº. 09-71.128 (e-fls.1516/1534), assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/12/2016

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Cabe à interessada a comprovação da natureza do seu crédito a ser compensado, bem como a sua liquidez e certeza.

A glosa de compensação indevida dispensa a formalização de lançamento de ofício mediante auto de infração, em face da sua declaração em GFIP, que constitui instrumento de confissão de dívida, podendo-se proceder à imediata inscrição do débito nela confessado em Dívida.

VERBAS INDENIZATÓRIAS

Somente as verbas constantes do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, ou que tenham a mesma natureza, podem ser consideradas indenizatórias para efeito de não incidência de contribuição social previdenciária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A empresa recorrente teve ciência do resultado de julgamento pela via postal em 04/07/2019, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 1538). Em 02/08/2019 interpôs o Recurso Voluntário (e-fls. 1541/1580), reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação, no sentido de que o direito à compensação de valores indevidamente recolhidos surge da própria norma tributária, trazendo considerações individualizadas sobre as verbas e com os seguintes argumentos (tópicos):

I – Da Tempestividade

II – Dos Fatos

III – Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

IV – Do Direito

IV.1. Dos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados;

IV.2. Das férias e do Terço Constitucional de Férias;

IV.3 Aviso Prévio Indenizado;

V – Da atual jurisprudência do STJ 0- recurso repetitivo – aplicação na esfera administrativa;

VI – Do afastamento do artigo 170-A.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE E DELIMITAÇÃO DA LIDE

O recurso voluntário interposto é tempestivo, tendo em vista ter sido interposto dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do resultado do julgamento, como também reconhecido pelo Despacho SAORT/DRF/VRA/RJ (e-fl. 1581), e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Conforme relatado, a recorrente teria promovido compensação de verbas que considerou como não remuneratórias antes do trânsito em julgado das decisões proferidas nos Mandados de Segurança n.º 0002488-32.2009.4.02. 5104, 0000433-06.2012.4.02.5104 e 0000430-51.2012.4.02.5104. Desta forma, a recorrente submeteu ao juízo o questionamento de mérito de que seria inexigível as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título das rubricas: 15 dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente, adicional constitucional de 1/3 (um terço) de férias, férias gozadas e aviso prévio indenizado, dentre outras.

Dessa forma, os questionamentos individualizados sobre a possibilidade de inclusão de tais verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias não pode ser objeto de análise na esfera administrativa, considerando a renúncia do recorrente nos termos da Súmula CARF nº. 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Dessa forma, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos específicos sobre a natureza não remuneratória das rubricas: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados; as férias e do terço constitucional de férias; aviso prévio Indenizado.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2 MÉRITO

Conforme relatado, a recorrente teria promovido compensação de verbas que considerou como não remuneratórias antes do trânsito em julgado das decisões proferidas nos Mandados de Segurança n.º 5056331-55.2016.4.04.7000 e 5056335-92.2016.4.04.7000, razão pela qual, foram mantidas as glosas referentes a estes valores, em razão, principalmente do disposto no art. 170-A do CTN. *Verbis*:

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).

A decisão de piso manteve a glosa em razão da falta do trânsito em julgado:

Com relação aos processos judiciais (Mandados de Segurança) feita consulta atualizada no sítio da Seção Judiciária do Rio de Janeiro **vê-se que todos os processos continuam suspensos até o pronunciamento definitivo do STF no RE com repercussão geral n.º 593.068/SC e Resp n.º 1.230.957/RS.**

A título de esclarecimento, cabe destacar que **a exigência do trânsito em julgado em cumprimento do disposto no artigo 170-A do CTN é questão sedimentada, no judiciário e de cumprimento vinculante pela RFB.**

Especificamente sobre este tema é oportuno transcrever trechos da Solução de Consulta da COSIT nº 119, de 7 de Fevereiro de 2017, que mostra as decisões judiciais sobre a questão:

5.1.Em razão da afinidade com a matéria apresentada pela consulente, colaciona-se excerto do voto condutor proferido pelo Ministro Teori Albino Zavascki (STJ, REsp 1.167.039/DF), em decisão que atesta a primazia da aplicação do art. 170-A do CTN, inclusive, nas hipóteses em que esteja reconhecida a inconstitucionalidade de tributo indevidamente recolhido:(grifei)

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. (REsp 1167039/DF, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010)

(...)

2. Conforme se sabe, a compensação tributária é admitida sob regime de estrita legalidade. É o que estabelece o art. 170 do CTN:

"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". Entre as várias disposições normativas editadas pelo legislador ao longo do tempo, estabelecendo modos e condições para a efetivação de compensação tributária, uma delas é a do art. 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar 104/2001, objeto da controvérsia dos autos, que assim dispõe:

"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". Ora, essa norma não traz qualquer alusão, nem faz qualquer restrição relacionada com a origem ou com a causa do indébito tributário cujo valor é submetido ao regime de compensação. Nem de seu texto expresso, nem de seu sentido implícito é possível extrair a conclusão a que chegou o acórdão recorrido, de que estaria fora de seu comando normativo a compensação de tributos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Não há, no STJ, qualquer precedente que possa abonar a tese do referido acórdão. Pelo contrário, em precedentes desta Corte que fizeram incidir o art. 170-A do CTN, a compensação dizia respeito justamente a tributos declarados inconstitucionais, inclusive em situações semelhantes à aqui discutida (indébito tributário relativo a PIS/COFINS, recolhido nos termos dos DLs 2445/88 e 2449/88). Veja-se, a título exemplificativo: AgRg no REsp 1.059.826/SC, 1ª Turma, Min. Benedito Gonçalves, DJe de 03/09/2009; REsp 1.014.994/MS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJe de 19/09/2008; REsp 923.736/SP, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 08/06/2007. Embora seja certo que a questão aqui colocada não foi objeto de expressa deliberação nos referidos precedentes, também é certo que neles foi adotado entendimento com o qual não se compatibiliza o acórdão recorrido.

Afirma-se, em suma, que, em se tratando de pretensão à compensação de crédito contra a Fazenda objeto de controvérsia judicial, o requisito trazido

pelo art. 170-A do CTN (trânsito em julgado da sentença que afirma a existência do crédito em favor do contribuinte) aplica-se também a indébitos tributários decorrentes de vício de inconstitucionalidade.

5.2.Trata-se, pois, de orientação sedimentada que norteia o entendimento da Administração, no sentido de que o disposto no art. 170-A do CTN também se aplica às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO OBSTACULIZADO PELO FISCO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DO TRÂNSITO EM JULGADO. ART. 170-A DO CTN. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PREQUESTIONAMENTO. INVIABILIDADE.

1. (...). 3. A Primeira Seção do STJ quando do julgamento, pela sistemática do art. 543-C do CPC, do REsp 1.167.039/DF, interpretando o art. 170-A do CTN, sedimentou orientação no sentido de que "essa norma não traz qualquer alusão, nem faz qualquer restrição relacionada com a origem ou com a causa do indébito tributário cujo valor é submetido ao regime de compensação". 4. (...)" 5. Aplicável à espécie a norma inserta no art. 170-A do CTN, que exige o trânsito em julgado para fins de compensação de crédito tributário, por se tratar de mandado de segurança impetrado já na vigência da Lei Complementar nº 104/2001. Precedentes. 6. (...). (STJ - AgRg no REsp: 1344735 RS 2012/0196404-9, Relator: Ministro SÉRGIO KUKINA, Data de Julgamento: 14/10/2014, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 20/10/2014)

6.Ainda quanto à inviabilidade de afastamento do comando dado pelo art. 170-A do CTN, em qualquer hipótese em que o direito creditório é invocado por meio da interposição de ação judicial após a publicação da Lei Complementar nº 104, de 2001, cabe transcrever excerto do voto do Ministro Teori Albino Zavascki no REsp 1.164.452/MG:

O que está aqui em questão é o domínio de aplicação, no tempo, de um preceito normativo que acrescentou um elemento qualificador ao crédito que tem o contribuinte contra a Fazenda: esse crédito, quando contestado em juízo, somente pode ser apresentado à compensação após ter sua existência confirmada em sentença transitada em julgado. O novo qualificador [art. 170-A], bem se vê, tem por pressuposto e está diretamente relacionado à existência de uma ação judicial em relação ao crédito. Ora, essa circunstância, inafastável do cenário de incidência da norma, deve ser considerada para efeito de direito intertemporal (excerto de voto no REsp 1164452/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010).

6.1.Independentemente de a matéria ter sido objeto de decisão vinculante do STF ou do STJ, importa considerar que, na hipótese em que o direito é postulado mediante ação própria, prevalece a autonomia da ação (liberdade de promover ou de prosseguir a ação); assim, o cumprimento da decisão judicial específica e própria prevalece e somente pode ser cumprido após o seu trânsito em julgado, conforme preceitua o art. 170-A do CTN.

Assim, quanto às compensações realizadas sob o fundamento da existência de créditos decorrentes de recolhimentos supostamente indevidos oriundos de contribuições calculadas com a inclusão de “verbas indenizatórias” ou “não remuneratórias”, mas que têm previsão de incidência, segundo as regras da legislação previdenciária (especialmente Lei nº 8.212/1991, artigo 28) e também considerando a própria literalidade do respectivo requisito legal (artigo 170-A do CTN), para o qual não consta que o CTN tenha estabelecido restrições ou condições específicas de aplicabilidade, impõe-se a conclusão de que o Contribuinte, ao formalizar as compensações, não atendia à correspondente exigência legal.

A exigência do artigo 170-A do CTN se insere, pois, exatamente no mesmo objetivo de dar cumprimento ao ideal de conferir às decisões judiciais a máxima segurança jurídica.

Inconteste, portanto, o entendimento de que a compensação tributária das contribuições previdenciárias, somente pode ser realizada após o trânsito em julgado (art. 170-A do CTN), bem como observados ainda os termos do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 26, parágrafo único, da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Com efeito, o artigo 170-A do CTN é expresso no sentido de que “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”.

O STJ, inclusive, fixou, em 02/09/2010, tese no seguinte que o art. 170-A do CTN é aplicável aos casos em que há superveniente reconhecimento da ilegalidade do tributo:

Tema Repetitivo nº 346 Tese fixada: 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.

Assim, é correto o entendimento do acórdão recorrido.

A recorrente pode apurar créditos decorrentes de pagamentos a maior ou indevidos e apresentá-los à compensação, mas se tais créditos estão submetidos à análise do judiciário, necessariamente deve aguardar o trânsito em julgado. Sobre o art. 66 da Lei nº.

8.383/91, o Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, no Acórdão nº. 2101-003.307¹, assim destacou:

Por fim, deve-se esclarecer, ainda, a título informativo, que quando se diz que a compensação no âmbito do lançamento por homologação, autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, independe de autorização administrativa ou judicial, está-se referindo à possibilidade de praticar os atos de compensação, registrando na contabilidade da empresa e comunicando ao Fisco no campo próprio das DCTFs ou GFIPs, o que pressupõe a certeza, ou seja, que não haja dúvida quanto à inexigibilidade do que foi pago.

Quer dizer, a desnecessidade de provimento administrativo ou judicial autorizador da compensação não significa que seja desnecessário o reconhecimento judicial, por meio de decisão transitada em julgado, de que o tributo é indevido quando isto decorra de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivo da legislação tributária. (grifos acrescentados)

Ademais, no que diz respeito ao direito à compensação, destaca-se que é ônus do contribuinte a comprovação de liquidez e certeza dos créditos, o que, no presente caso, não se verificou. Como destacou o Despacho Decisório, foram apontados vários problemas com os valores indicados à compensação, como a correção e a quantificação dos valores recolhidos indevidamente.

Assim, mesmo que se reconhecesse o direito do Recorrente à compensação de verbas, esta dependeria da comprovação da liquidez e certeza dos créditos, como bem destacou o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no Acórdão nº. 2004-000.284²:

A consequência da glosa (exclusão, não reconhecimento) do autodeclarado direito creditório em GFIP que o contribuinte diz possuir é a exigência dos débitos confessados, os quais seriam quitados pela compensação em GFIP autodeclarada com o uso do vindicado direito creditório que se declarou ser titular em razão de certeza e liquidez. No caso dos autos a alegada certeza e liquidez não existem.

O crédito é controverso, especialmente no momento do fato da transmissão em GFIP, quando já deveria ser líquido e certo, sendo o ponto de corte a observar. No caso dos autos, o contribuinte nem comprova o direito creditório que vindica (em termos numéricos e segurado a segurado, por competência) e, para além disso, em relação aos débitos que confessou, sobre eles não traz nada de concreto e, repita-se, já os tinha confessado. Fato é que o recorrente não demonstra com exatidão e documentalmente o direito creditório que vindica, muito menos com liquidez e certeza necessários. Há deficiência na comprovação da própria origem dos créditos e na lógica com a qual efetivou a compensação. A composição do próprio saldo que se diz credor precisa ser demonstrada de forma consistente e

¹ **CARF.** Acórdão nº. 2101-003.307, Rel. Roberto Junqueira de Alvarenga Neto. Sessão de 10 de setembro de 2025.

² **CARF.** Acórdão nº. 2004-000.284. Conselheiro Rel. Leonam Rocha de Medeiros. Sessão de 19 de setembro de 2025.

não exclusivamente retórica. No caso, tem-se, ainda, especialmente, a ausência do trânsito em julgado.

Em pedido de compensação é dever do contribuinte demonstrar, pormenorizadamente, a origem do crédito pleiteado. A prova da origem dos créditos compete sempre ao contribuinte, em casos de créditos vindicados. Exigese elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais; há

exigência de dialeticidade entre os meios probatórios e os elementos dos autos, com concretude e substância e confronto comparativo, competindo ao recorrente bem demonstrar por meio de escrita fiscal e contábil e da análise comparativa com as provas dos autos toda a concatenação dos créditos que diz estarem constituídos em seu favor com certeza e liquidez. São necessários o detalhamento, a articulação, o esclarecimento e a devida fundamentação e demonstração da composição. A demonstração analítica integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte.

Por conseguinte, não há dúvida de que as compensações efetuadas nas GFIPs das competências, transmitidas após a vigência do art. 170-A do CTN, eram indevidas, pois foram executadas antes do trânsito em julgado da decisão judicial relativa às contribuições questionadas judicialmente.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

3 CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos específicos sobre a natureza não remuneratória das rubricas: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e acidentados; as férias e do terço constitucional de férias; aviso prévio indenizado, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa