



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10325.721276/2011-87
ACÓRDÃO	2004-000.209 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIFARMA DISTRIBUIDORA FARMACEUTICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2010 a 28/02/2011

MATÉRIA CONSTANTE EM RECURSO VOLUNTÁRIO CONTROVERTIDA NO PODER JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO DA TEMÁTICA CONCOMITANTE. 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. Apenas a matéria diversa poderá ter seguimento.

COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO DISCUTIDO JUDICIALMENTE. NECESSIDADE DE TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo, sendo expressamente vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, deixando de conhecer a matéria em concomitância com mandado de segurança judicial relativo à natureza das verbas pagas a título de férias e seu adicional de 1/3 de férias, para, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 1.434/1.479), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 1.417/1.429), consubstanciada no Acórdão nº 02-66.086 - 8ª Turma da DRJ/BHE, de 26/6/2015, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2010 a 28/02/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

COMPENSAÇÃO. PROCESSO JUDICIAL.

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.

JUROS. MULTA.

As contribuições sociais pagas com atraso ficam sujeitas a juros e multa, ambos de caráter irrelevável.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

Os avisos, intimações e notificações ao contribuinte devem ser efetuados no domicílio tributário do sujeito passivo, que corresponde ao endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 1.326/1.332) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 20/12/2011 (e-fl. 2), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de Auto de Infração – AI lavrado contra a empresa em epígrafe, DEBCAD 51.015.156-6, no valor de R\$ 116.420,20, no período de 06/10 a 02/11, inclusive 13º, consolidado em 20/12/11, referente a glosa de compensação indevida.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 1.326/1.332) que:

Constatou-se que a empresa havia efetuado compensações de contribuições previdenciárias (contribuição da empresa – Contribuição Patronal) incidentes sobre as seguintes verbas salariais pagas aos seus empregados através das folhas de pagamentos: férias e $\frac{1}{3}$ férias.

A empresa impetrou o Mandado de Segurança – MS 0017731 50.2010.4.01.3700, 3ª Vara Federal em São Luís/MA, no qual solicitou liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário incidente sobre as contribuições previdenciárias incidentes sobre as parcelas remuneratórias referente ao salário-maternidade, férias, $\frac{1}{3}$ do adicional de férias e do salário devido pelos 15 primeiros dias de afastamento do funcionário acidentado ou doente. Solicitou ainda o direito de efetuar a compensação das contribuições recolhidas, incidentes sobre as parcelas já descritas, nos últimos dez anos com a devida correção monetária e que a União seja impedida de promover qualquer cobrança ou exigência dos valores objetos do pedido.

Da análise da decisão judicial não resta dúvidas quanto ao alcance da determinação proferida pelo magistrado como segue:

*Com essas considerações, defiro parcialmente o pedido de tutela antecipada **apenas** para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado.*

Dessa forma, a fiscalizada não possuía nenhuma decisão judicial que amparasse a compensação de qualquer um dos pagamentos efetuados das contribuições sociais incidentes sobre o salário-maternidade, férias, $\frac{1}{3}$ do adicional de férias e do salário devido pelos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário acidentado ou doente. A decisão do magistrado é precisa em determinar apenas, e tão somente, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, e nada mais.

A fiscalizada ainda realizou a compensação de pagamentos efetuados nos últimos 10 (dez) anos, quando a legislação é clara ao determinar que o direito de pleitear a compensação extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, a partir do momento do pagamento antecipado.

Ficou constatado, conforme as tabelas e os esclarecimentos fornecidos pela fiscalizada, que as compensações efetuadas se referiam exclusivamente às parcelas pagas referentes a título de férias e $\frac{1}{3}$ férias.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 1.375/1.396), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

O contribuinte foi cientificado do auto de infração – AI em 20/12/11, conforme assinatura à fl. 2, e apresentou impugnação em 18/1/12 (carimbo de protocolo à fl. 1.375), às fls. 1.375/1.396, que contém, em síntese:

Inicialmente, designa o endereço do escritório de seus advogados para o recebimento de suas intimações.

Descreve a autuação e a decisão judicial que autoriza a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado.

Afirma que a impugnante recolheu contribuição social previdenciária patronal incidente sobre férias e o adicional de $\frac{1}{3}$ de férias indevidamente e faz jus à compensação desses valores com débitos próprios.

Diz que quem o deve é a Fazenda Nacional, com base nos entendimentos que se extraem de tribunais pátrios.

Aduz que não há impedimento legal ou jurídico para a exigibilidade dos créditos em questão, sendo cobrados débitos com exigibilidade suspensa, exigindo da impugnante pagamento de tributo indevido.

Alega que por existir decisões judiciais o direito resta pacificado, bem como o direito à compensação dos valores pagos a maior.

Questiona a aplicação da taxa Selic.

Disserta sobre a não incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional de $\frac{1}{3}$ de férias.

Cita a CR/88, art. 195, a Lei 8.212/91, art. 22, I, a Instrução Normativa – IN RFB 971/09, afirmando que a delimitação da incidência da contribuição patronal sobre os valores pagos destinados a retribuir o trabalho efetivo ou potencial também foi consagrada pelo STF.

Cita a redação original do §2º do art. 22 da Lei 8.212/91, afirmando que ampliou a hipótese tributária em debate para além dos valores pagos em decorrência de contraprestação de serviços, de modo a se abranger todos os valores pagos pela empresa aos trabalhadores, inclusive verbas rescisórias. Alega que tal ampliação foi obstada pelo STF, citando trechos do voto do relator.

Argumenta que em ofensa ao princípio da legalidade estrita, a autoridade administrativa não pode exigir o recolhimento da contribuição social previdenciária sobre valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados.

Entende que o fisco faz indevida equiparação entre contribuição patronal e a dos empregados. O salário-de-contribuição é a base de cálculo da contribuição devida pelos segurados, não a da contribuição patronal.

Afirma que a contribuição patronal, bem como sua base de cálculo, diz respeito exclusivamente aos valores pagos destinados a retribuir um trabalho feito ou potencial, o que não é o caso dos funcionários em gozo de férias.

Cita jurisprudência sobre o adicional de $\frac{1}{3}$ de férias.

Argumenta que não há incidência de contribuição previdenciária sobre as férias gozadas e respectivo adicional de $\frac{1}{3}$.

Reafirma que o salário-de-contribuição é a base e cálculo da contribuição devida pelos segurados e não da contribuição patronal. A hipótese de incidência da contribuição previdenciária patronal, bem como sua base de cálculo, diz respeito aos valores pagos, destinados a retribuir um trabalho feito ou potencial.

Conclui que a exigência de contribuição social previdenciária sobre as férias e o adicional de $\frac{1}{3}$ de férias implica inegável ofensa ao princípio constitucional da legalidade tributária.

Diz que a compensação é legal. Entende que a Lei 8.383/91, art. 66, c/c a Lei 9.430/96, art. 74, preceituam que o contribuinte pode compensar os tributos pagos a maior, recolhidos nos últimos 10 (dez) anos, com débitos vincendos, independentemente de autorização administrativa ou judicial.

Discorre sobre a compensação de tributos lançados por homologação. Cita jurisprudência e afirma que os tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação podem ser compensados, independentemente de autorização administrativa ou judicial.

Alega que não buscou autorização judicial para efetuar a compensação, mas pleiteou que seja assegurada a devida proteção judicial contra a aplicabilidade do art. 170-A do CTN, para garantir o exercício da compensação. Cita doutrina.

Argumenta que o CTN, artigos 170 e 170-A cuidam da compensação realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, o que extingue o crédito tributário. Cita doutrina e jurisprudência.

Conclui que não pode a administração vincular o procedimento de compensação ao trânsito em julgado da decisão.

Volta a se referir ao MS impetrado, que lhe garantiu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado.

Afirma que a suspensão da exigibilidade dos tributos em questão tem previsão judicial, bem como previsão legal no próprio CTN.

Alega que o valor da multa e juros aplicados são equivalentes a cerca de 32% do valor principal, entretanto a RFB não indicou a base legal utilizada para aplicação da multa e seu percentual, não podendo, portanto, prosperar.

Disserta sobre os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e as multas fiscais. Cita doutrina e jurisprudência.

Requer provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, notadamente a juntada posterior de documentos e realização de perícia.

Pede seja decretada a improcedência do AI.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo aduz que a decisão da DRJ é incorreta ao asseverar que há vedação para a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Sustenta que impetrou mandado de segurança nº 0017731-50.2010.4.01.3700, o qual foi distribuído na 3ª Vara Federal em São Luís/MA. Diz que, além de outras verbas, a matéria pleiteada é referente a declaração da inexigibilidade das verbas a título de férias e adicional constitucional de férias. Argumenta que a sentença judicial lhe foi favorável em relação ao adicional de férias.

Argumenta que tem direito a compensar de imediato, independente de trânsito em julgado, pela simples aplicação do art. 66, da Lei n. 8.383/91.

Pondera que o art. 170 do CTN – e seu apêndice, o art. 170-A –, cuida de outra modalidade de compensação.

Diz que há repetitivo sobre a verba discutia que lhe é favorável e deve ser observada pelo CARF.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 13/7/2015, e-fl. 1.432, protocolo recursal em 6/8/2015, e-fl. 1.434), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

Primeiramente, importante que se consigna que inexistente necessidade de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante nº 21, do STF), demais disto a interposição do recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional – CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecorrível.

Constato, outrossim, o atendimento da regularidade formal, havendo impugnação em relação ao conteúdo decisório, bem como existe formulação do pedido de reforma da decisão vergastada e encontrando-se adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente constituído, de toda sorte, registre-se que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Entretanto, quanto aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, inerentes ao direito de recorrer, observo que o recurso é cabível, verifico o interesse recursal com a observância de sucumbência do recorrente e adequação no manejo recursal, constato que a recorrente detém legitimidade, mas reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer para determinada matéria veiculada no recurso, qual seja, discussão sobre incidência, ou não, de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de férias e o adicional de um terço de férias – $\frac{1}{3}$, pois é tema em debate judicial a ensejar o conhecimento apenas parcial do Recurso Voluntário.

Concomitância com ação judicial

Consta nos autos prova de que o recorrente judicializou a incidência, ou não, de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de férias e o adicional de um terço de férias – $\frac{1}{3}$. Temos, então, identidade de objetos para este particular debate que se pretende também desenvolver no recurso voluntário quanto a natureza das verbas, havendo concomitância na esfera judicial e administrativa.

Não é demais destacar o que dispõe o art. 87 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que, dentre outras temáticas, regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, e de outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consolidando normas do Processo Administrativo Fiscal, regulado no Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Como se vê, a regra está encartada no parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830, de 1981, que deixa evidenciado o fato da propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial, discutindo o crédito tributário da esfera administrativa, importa em renúncia, tácita, ao direito de recorrer no contencioso administrativo fiscal e desistência, tácita, do recurso já interposto.

De igual modo, tem-se o art. 126, § 3º, da Lei nº 8.213, de 1991, nestes termos: "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."

No mesmo sentido, também, o art. 133, § 2º, do anexo único, do RICARF, e a Súmula CARF (vinculante) nº 1 dispõem, respectivamente, *verbo ad verbum*:

Art. 133, § 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Súmula CARF nº 01: 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.

De mais a mais, mister apresentar a conclusão do Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) nº 7, de 2014, que trata da concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial com o mesmo objeto, *ipsis litteris*:

Conclusão

21. Por todo o exposto, conclui-se que:

- a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;
- b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;
- c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de pena de perdimento

e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;

d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;

e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;

f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);

g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;

h) se, no ato da impugnação do lançamento, da manifestação de inconformidade ou da interposição de qualquer espécie de recurso, o interessado não informar que a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, em desobediência ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e ficar constatada a concomitância total ou parcial com processo judicial, deverá o Delegado ou o Inspetor-Chefe da RFB negar o seguimento da impugnação ou da manifestação quanto ao objeto coincidente;

i) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação;

j) a definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação;

k) o disposto neste Parecer aplica-se de igual modo a qualquer modalidade de processo administrativo no âmbito da RFB, ainda que sujeito a rito processual diverso do Decreto nº 70.235, de 1972;

(...).

Logo, resta evidente que a invocação do Poder Judiciário para a apreciação judicial-jurisdicional da matéria tributária controvertida no que toca a natureza de contribuições sobre verbas pagas a título de férias e seu adicional ($\frac{1}{3}$ de férias) ceifa a competência deste Egrégio Conselho para a solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários deliberada por este Colendo tribunal administrativo.

Sendo assim, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria em concomitância com ação Judicial (Súmula CARF nº 1) relativa à natureza de contribuições sobre verbas pagas a título de férias e seu adicional ($\frac{1}{3}$ de férias).

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício decorrendo de glosa de compensação em GFIP que ocorreram por ausência de trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0017731 50.2010.4.01.3700, 3ª Vara Federal em São Luís/MA.

O contribuinte vindica direito creditório a partir de recolhimentos de contribuições previdenciárias (*contribuição da empresa, patronal*) incidentes sobre verbas pagas aos seus empregados através das folhas de pagamentos a título de férias e seu adicional de $\frac{1}{3}$.

Os créditos em si, relativo à discussão da natureza das verbas mencionadas, por serem objeto de debate judicial, não serão objeto de deliberação neste voto, conforme capítulo de conhecimento.

Neste momento, deve-se debater exclusivamente se o contribuinte já poderia proceder com a compensação sem ter ocorrido o trânsito em julgado, aliás este é o motivo determinante pelo qual ocorreu a glosa e foi lavrado o lançamento.

Muito bem. Não assiste razão ao recorrente, haja vista que o trânsito em julgado é condição necessária ao aproveitamento de qualquer vindicado crédito. Ainda que tenha sentença favorável, se não transitar em julgado, não se pode aproveitar quaisquer créditos.

Indiretamente, a Súmula CARF nº 206 já assenta e torna pacífico o posicionamento administrativo, uma vez que o referido enunciado entende correta a aplicação de multa isolada quando se compensa antes do trânsito em julgado, como nos autos. De qualquer sorte, nestes autos não se tem debate de multa isolada. O comentário é meramente por argumentar.

O lançamento de ofício ocorreu em razão de glosa de compensação e o principal motivo foi a não ocorrência de trânsito em julgado da decisão judicial.

Aliás, só havia autorização judicial para compensar após o trânsito em julgado e o contribuinte, ainda assim, insistiu com o procedimento compensatório de forma inadvertida.

Demais disto, importante dizer que a Administração Tributária não descumpriu qualquer comando de recursos repetitivos do STJ, uma vez que o motivo da glosa foi a utilização de créditos discutidos em ação judicial sem trânsito em julgado. Antes de se averiguar qual a origem do crédito em si mesmo, observou-se que os créditos vindicados foram postulados em mandado de segurança em juízo e que antes do trânsito em julgado se efetivou a compensação, a qual estava vedada antes da decisão se tornar definitiva, até mesmo por conta do dispositivo da própria decisão e normatividade do art. 170-A do CTN.

É, por isso, por conta do óbice procedimental, com previsão em lei (CTN, art. 170-A) ou com previsão nas disposições da decisão judicial no sentido de só compensar após o trânsito em julgado, que sequer se chegou a analisar a origem dos vindicados créditos. Com isso, se afasta a tese recursal de violação dos repetitivos do STJ e não é caso de tratar em contencioso administrativo fiscal sobre a natureza do vindicado direito creditório em tais condições, pois há óbice antecedente que impede processar e homologar a compensação com créditos discutidos no Poder Judiciário sem trânsito em julgado, ademais a natureza jurídica será deliberada em definitivo pelo Poder Judiciário.

Outro ponto importante a observar é que nas operações de compensação o sujeito passivo confessa débitos e declara seus vindicados créditos. No caso, o lançamento não acatou a compensação porque glosou os alegados créditos em razão do óbice intransponível de se relacionarem com discussão judicial sem trânsito em julgado. Quanto as partes confessadas (os débitos declarados), e que acabam sendo exigidas no lançamento, constituídas, inclusive, para prevenir decadência, eles são dívidas de contribuições correntes (presentes) reconhecidas pelo contribuinte. Logo, não se confundem com os vindicados créditos (fatos passados).

Sobremais, na forma da Súmula CARF nº 163: *“O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”*.

O contribuinte, também, pretende cancelar o lançamento, sob o argumento de que a compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383 autoriza o procedimento que ele executou, sendo uma faculdade legal a si concedida por lei e não se confundiria com o procedimento do art. 170 ou art. 170-A do CTN, somente este sendo executado pela Administração Tributária, quando o contribuinte solicita, limitando-se o sujeito passivo ao impulso oficial, mas sendo aqui ato exclusivo da Administração.

Também, não lhe assiste razão nestas ponderações. Explico.

O art. 170-A do CTN rege o procedimento dos autos, uma vez que a compensação foi vindicada em sua vigência. O dispositivo é claríssimo ao vedar a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de discussão judicial, ainda que em mandado de segurança, antes do trânsito em julgado da 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 Lei Complementar nº 104, de 2001)

Em virtude dessa norma, quando o interessado opta por judicializar determinados créditos (tributo alegado indevido) perante o Poder Judiciário, a compensação envolvendo os eventuais direitos creditórios provenientes da matéria discutida só pode ser realizada após o trânsito em julgado da decisão judicial definitiva que seja favorável ao contribuinte.

É assente que o condicionamento da compensação ao trânsito em julgado da decisão, previsto no art. 170-A do CTN, aplica-se a toda e qualquer modalidade de compensação e a todo e qualquer tipo de ação judicial. Isto porque, o Código Tributário Nacional dispõe sobre normas gerais – que devem ser respeitadas por toda a legislação tributária ordinária –, e o texto do art. 170-A não faz nenhuma ressalva, seja quanto à modalidade de compensação, seja quanto à modalidade de ação judicial.

Além disso, no Recurso Repetitivo do STJ (este sim aplicável) dado pelo REsp nº 1.164.452 (Tema 345) assentou-se que o art. 170-A se aplica aos procedimentos de compensação após sua vigência. Veja-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.

2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua *realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial"*, conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes.

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

(REsp n. 1.164.452/MG, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 25/8/2010, DJe de 2/9/2010)

Fato é que o art. 170-A do CTN, que trata de direito material, não se contrapõe ao art. 66 da Lei nº 8.383, mas condiciona a compensação ao trânsito em julgado, sendo certo que a jurisprudência do STJ não diferencia a compensação no âmbito do lançamento por homologação (art. 66 da Lei nº 8.383) das demais hipóteses de compensação para efeito de incidência do disposto no art. 170-A do CTN.

Acrescente-se, inclusive, que no Recurso Repetitivo do STJ (este também aplicável) dado pelo REsp nº 1.167.039 (Tema 346) assentou-se que:

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 n. 1.167.039/DF, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 25/8/2010, DJe de 2/9/2010)

Isto é, a Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp nº 1.167.039, mediante o procedimento descrito dos Recursos Repetitivos, entendeu que o disposto no art. 170-A do CTN também se aplica às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido. Portanto, mesmo para os mandados de segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária tem-se o reconhecimento da necessidade do trânsito em julgado. É o que, inclusive, pode-se extrair em trecho da ementa do Recurso Repetitivo REsp nº 1.365.095 (Tema Repetitivo 118) do qual se extrai:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TESE FIRMADA SOB O RITO DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS. ART. 1.036 E SEQUENTES DO CÓDIGO FUX. DIREITO DO CONTRIBUINTE À DEFINIÇÃO DO ALCANCE DA TESE FIRMADA NO TEMA 118/STJ (RESP. 1.111.164/BA, DA RELATORIA DO EMINENTE MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI). INEXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO, NO *WRIT OF MANDAMUS*, DO EFETIVO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, PARA O FIM DE OBTER DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBVIAMENTE SEM QUALQUER EMPECILHO À ULTERIOR FISCALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO COMPENSATÓRIA PELO FISCO COMPETENTE. A OPERAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZADA NA CONTABILIDADE DA EMPRESA CONTRIBUINTE FICA SUJEITA AOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO DA RECEITA FEDERAL, NO QUE SE REFERE AOS QUANTITATIVOS CONFRONTADOS E À RESPECTIVA CORREÇÃO. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO.

1. Esclareça-se que a questão ora submetida a julgamento encontra-se delimitada ao alcance da aplicação da tese firmada no Tema 118/STJ (REsp. 1.111.164/BA, da relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, submetido a sistemática do art. 543-C do CPC/1973), segundo o qual é necessária a efetiva comprovação do recolhimento feito a maior ou indevidamente para fins de declaração do direito à compensação tributária em sede de Mandado de Segurança.

2. A afetação deste processo a julgamento pela sistemática repetitiva foi decidida pela Primeira Seção deste STJ, em 24.4.2018, por votação majoritária; de qualquer

modo, trata-se de questão vencida, de sorte que o julgamento do feito como repetitivo é assunto precluso.

3. Para se espantar qualquer dúvida sobre a viabilidade de se garantir, em sede de Mandado de Segurança, o direito à utilização de créditos por compensação, esta Corte Superior reafirma orientação unânime, inclusive consagrada na sua Súmula 213, de que o Mandado de Segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.

4. No entanto, ao sedimentar a Tese 118, por ocasião do julgamento do REsp. 1.111.164/BA, da relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, a Primeira Seção desta Corte firmou diretriz de que, tratando-se de Mandado de Segurança que apenas visa à compensação de tributos indevidamente recolhidos, impõe-se delimitar a extensão do pedido constante da inicial, ou seja, a ordem que se pretende alcançar para se determinar quais seriam os documentos indispensáveis à propositura da ação. O próprio voto condutor do referido acórdão, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC/1973, é expresso ao distinguir as duas situações, a saber: (...) *a primeira, em que a impetração se limita a ver reconhecido o direito de compensar (que tem como pressuposto um ato da autoridade de negar a compensabilidade), mas sem fazer juízo específico sobre os elementos concretos da própria compensação; a outra situação é a da impetração, à declaração de compensabilidade, agrega (a) pedido de juízo específico sobre os elementos da própria compensação (v.g.: reconhecimento do indébito tributário que serve de base para a operação de compensação, acréscimos de juros e correção monetária sobre ele incidente, inexistência de prescrição do direito de compensar), ou (b) pedido de outra medida executiva que tem como pressuposto a efetiva realização da compensação (v.g.: expedição de certidão negativa, suspensão da exigibilidade dos créditos tributários contra os quais se opera a compensação).*

5. Logo, postulando o Contribuinte apenas a concessão da ordem para se declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento judicial transitado em julgado da ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco. Ou seja, se a pretensão é apenas a de ver reconhecido o direito de compensar, sem abranger juízo específico dos elementos da compensação ou sem apurar o efetivo quantum dos recolhimentos realizados indevidamente, não cabe exigir do impetrante, credor tributário, a juntada das providências somente será levada a termo no âmbito administrativo, quando será assegurada à autoridade fazendária a fiscalização e controle do procedimento compensatório.

6. Todavia, a prova dos recolhimentos indevidos será pressuposto indispensável à impetração, quando se postular juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com a efetiva investigação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, na hipótese em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação da compensação a ser realizada. Somente nessas hipóteses o crédito do contribuinte depende de quantificação, de modo que a inexistência de comprovação cabal dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental.

7. Na hipótese em análise, em que se visa a garantir a compensação de valores indevidamente recolhidos a título do PIS e da COFINS, incidentes sobre a receita advinda da variação cambial das exportações, afastando-se as restrições previstas nos arts. 170-A do CTN e art. 26, § 3º, IX da Instrução Normativa/SRF 460/2004, o Tribunal de origem extinguiu o *writ* nesse ponto, sem resolução de mérito, com arrimo na pretensa insuficiência de documentação acostada, porquanto não demonstrado o efetivo recolhimento do tributo que se pretende compensar.

8. Ao assim decidir, o Tribunal de origem deixou de observar que o objeto da lide limitou-se ao afastamento de quaisquer atos ou restrições impostas pelo Fisco ao exercício do direito de compensar, e, nesse ponto, foi devidamente comprovada a liquidez e certeza do direito, necessária à impetração do Mandado de Segurança, porquanto seria necessário tão somente demonstrar que a impetrante estava sujeita ao recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre receitas decorrentes de variações cambiais em suas exportações, cuja obrigatoriedade foi afastada pelas instâncias ordinárias.

9. Extrai-se do pedido formulado na exordial que a impetração, no ponto atinente à compensação tributária, tem natureza preventiva e cunho meramente declaratório, e, portanto, a concessão da ordem postulada só depende do reconhecimento do direito de se compensar tributo submetido ao regime de lançamento por homologação, sem as restrições impostas pela legislação tributária. Ou seja, não pretendeu a impetrante a efetiva investigação da liquidez e certeza dos valores indevidamente pagos, apurando-se o valor exato do crédito submetido ao acervo de contas, mas, sim, a declaração de um direito subjetivo à compensação tributária de créditos reconhecidos com tributos vencidos e vincendos, e que estará sujeita a verificação de sua regularidade pelo Fisco, em atividade fiscalizatória ulterior.

10. Portanto, a questão debatida no Mandado de Segurança é meramente jurídica, sendo desnecessária a exigência de provas do efetivo recolhimento do tributo e do seu montante exato, cuja apreciação, repita-se, fica postergada para a esfera administrativa. Portanto, perfeitamente cabível o presente Mandado de Segurança.

[11]. No julgamento do Recurso Especial 1.167.039/DF, de relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 2.9.10, processado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, assentou-se que a exigência de trânsito em julgado para fins de

compensação de crédito tributário, segundo a regra do art. 170-A do CTN, aplica-se às demandas ajuizadas após a entrada em vigor da LC 104/2001, ou seja, a partir de 11.1.2001.

[12]. Recurso Especial da Contribuinte a que se dá parcial provimento, para reconhecer o seu direito à compensação dos valores de PIS e COFINS indevidamente recolhidos, após o trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN e observada a prescrição quinquenal.

[13]. Acórdão submetido ao regime do art. 1.036 do Código Fux, fixando-se a seguinte tese, apenas explicitadora do pensamento zavaskiano consignado no julgamento REsp. 1.111.164/BA: *(a) tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade ou inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco; e (b) tratando-se de Mandado de Segurança com vistas a obter juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com efetiva alegação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, na hipótese em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação da compensação a ser realizada, o crédito do Contribuinte depende de quantificação, de modo que a inexistência de comprovação suficiente dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental.*

(REsp n. 1.365.095/SP, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 13/2/2019, DJe de 11/3/2019)

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. O mandado de segurança é posterior a LC 104, de 2001 (vigente a partir de 11/1/2001).

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo a matéria em concomitância em relação a natureza das verbas pagas a título de férias

e seu adicional de $\frac{1}{3}$ de férias; e, no mérito, na parte conhecida, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, deixando de conhecer a matéria em concomitância com mandado de segurança judicial relativo à natureza das verbas pagas a título de férias e seu adicional de $\frac{1}{3}$ de férias, para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros