



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10850.721614/2014-85
ACÓRDÃO	2302-004.293 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE MIRA ESTRELA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de ulterior homologação, condicionada à comprovação da origem dos créditos compensados. Serão glosados pela Administração Fazendária os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo quando não houver amparo legal, devida comprovação dos créditos ou decisão judicial transitada em julgado.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovado o recolhimento indevido de contribuições, não se evidencia qualquer crédito em favor do contribuinte. A compensação tributária somente é admitida para crédito imbuído dos atributos de certeza e liquidez.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao sujeito passivo comprovar a liquidez e a certeza do seu direito creditório utilizado no procedimento de compensação de contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 01-32.446 da 5ª Turma de Julgamento da DRJ/BEL, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram a Manifestação de Inconformidade procedente em parte e reconheceram em parte o direito creditório.

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso por bem descrever os fatos e o processo (e-fls. 148-157):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 72/81, em face do Despacho Decisório nº 004/2014, fls. 43/48, que considerou indevidas as compensações realizadas em GFIP referentes às competências 07/2012 a 13/2012 e 01/2013 e 13/20013 e determinou o retorno dos créditos tributários respectivos “à condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB”.

A Peça Fiscal, fls. 43/48, informa que o Contribuinte foi intimado para detalhar a origem dos créditos utilizados nas compensações realizadas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social): *“Findo o prazo estipulado nas citadas notificações, o contribuinte não apresentou devidamente, os detalhamentos das compensações declaradas que justificasse a origem dos créditos utilizados”*.

Em resposta a reiteração da intimação o Interessado informou que:

“Os valores compensados pelo município, referem-se a créditos advindos de valores sobre verbas de natureza indenizatória, como horas extras, férias indenizadas e terço constitucional de férias”.

Apresentou também um Parecer produzido pelo Escritório de Advocacia Nunes Amaral Advogados.

Após analisar os documentos apresentados o Setor Fiscal conclui:

- As compensações efetuadas não foram decorrentes de ação judicial;
- Não foi apresentada Memória de cálculo dos valores compensados nas competências 07/2012 a 01/2013 e 13/2013, através de demonstrativo de apuração dos créditos compensados, fornecido em meio digital e em papel, assinado por representante legal, em que constassem as competências e os valores originários, por verba, com explicações sobre os critérios de atualização.

- Apesar do alegado em fls. 12, o contribuinte não comprovou a origem das compensações, pois não foram apresentadas as Folhas de pagamento mensais, comprovando os referidos créditos, tampouco, foram contabilizados, por verba e competência, os valores efetivamente pagos.

- No documento de fls. 20/23, denominado “Detalhamento do Crédito Compensado – Verbas indenizatórias”, o contribuinte apenas demonstrou as compensações realizadas de 10/2012 a 01/2013, no valor de R\$ 75.223,40, não informando a que verbas se referiam e de que forma foram apurados os créditos relativos às competências de 07/2012, 08/2012, 09/2012 e 13/2013, no valor de R\$ 49.289,66.

As compensações referentes às competências 07/2012 a 13/2013 foram consideradas indevidas, pois:

- a) “Não se originaram de créditos utilizados em razão de pagamentos ou recolhimento indevidos ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme caput do artigo 89 da Lei n.º 8.212/91 em nova redação dada pela Lei n.º 11.941/2009”;
- b) “Não se originaram de créditos compensados por meio de ação judicial impetrada em seu nome, com sentença transitada em julgado a seu favor, ou por Mandado de Segurança e/ou Medida Liminar que o autorizasse a efetuar as citadas compensações de forma antecipada”.

(...)

Diante do Despacho Decisório que considerou indevidas as compensações realizadas nas competências 07/2012 a 13/2013, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade sustentando, em síntese, que os créditos decorrem de valores indevidamente recolhidos a título de Contribuição Previdenciária incidente sobre verbas de natureza indenizatória. Anexa memória de cálculo dos valores compensados nas competências de 10/2012, 11/2012, 13º Salário/2012, 12/2012 e 01/2013 e folhas de pagamentos mensais.

Em julgamento, a DRJ reconheceu em parte o direito creditório, para restabelecer a compensação relativa à competência 13/2013 no valor de R\$ 3.003,46, mantendo as demais glosas.

Cientificado do acórdão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário sustentando, em síntese, o caráter indenizatório das verbas incidentes sobre horas extras, férias indenizadas e o terço constitucional de férias. Discorre sobre a jurisprudência pacificada pelos Tribunais Superiores sobre o tema, sobre o alargamento do conceito de salário feito pela Lei n.º 8.212/91, bem como sobre a possibilidade de compensação e a inaplicabilidade do art. 170-A, do CTN. Menciona o prequestionamento para recurso destinado à Câmara Superior.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, conheço do recurso.

2. Mérito

A controvérsia estabelecida nos autos decorre de compensações realizadas em GFIP que foram consideradas indevidas e, portanto, não foram homologadas.

O Recorrente sustenta ter o direito de compensar os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, horas extras e férias, em face da não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório.

No tocante a incidência da contribuição previdenciária sobre as horas extras a matéria foi julgada pelo STJ na sistemática de Recursos Repetitivos - Tema 687, e, portanto, já restou superada conforme a seguinte ementa:

As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

(REsp 1358282/SP, Relator: HERMAN BENJAMIN, Primeira Seção, julgado em 23/04/2014)

Quanto a incidência da contribuição previdenciária sobre férias, o Recorrente, com base na decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento do REsp 1322945/DF, de relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia Filho, alega que o valor pago à título de férias não deve compor a base de cálculo de contribuição previdenciária, pois tal verba não tem caráter retributivo.

Ocorre que tal posicionamento não mais prevalece, pois, ainda que o STJ tenha em decidido que a contribuição previdenciária patronal não incidiria sobre férias, o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do RE 1.072.485, sob o regime de repercussão geral - Tema 985, alterou o entendimento decidindo pela natureza remuneratória da verba.

Relativamente ao adicional de 1/3 de férias pagas aos empregados, o STF, também no julgamento do RE 1.072.485, decidiu pela natureza remuneratória da verba. Portanto, o adicional de 1/3 de férias compõe o salário de contribuição, nos termos dos arts. 22 e 28 da Lei 8.212/1991 e do § 4º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99.

No referido julgamento, o STF decidiu que a contribuição previdenciária das empresas será cobrada sobre o terço constitucional de férias a partir de 15/9/2020, data da publicação da ata do julgamento do mérito do RE 1.072.485, bem como as contribuições já pagas e não questionadas judicialmente até a mesma data não serão devolvidas pela União.

Dessa decisão a União apresentou embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos, já que, entre 2014 e 2020, diversos contribuintes deixaram de recolher a contribuição sobre o terço constitucional de férias, com fundamento na decisão antes proferida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Além disso, após a prolação do acórdão de mérito, a Associação Brasileira da Advocacia Tributária (ABAT), na condição de *amicus curiae*, requereu a suspensão nacional de todos os processos sobre a matéria, por existir nos autos os referidos embargos de declaração visando à modulação dos efeitos da decisão, ao passo que os Tribunais Regionais Federais vinham aplicando, de forma ampla, o Tema 985.

Em 16/04/2024, foi dado provimento parcial, por maioria, aos embargos de declaração opostos “*para atribuir efeitos ex nunc ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União*”. O acórdão foi publicado em 19/09/2024.

E, em 15/10/2024, foram opostos novos embargos pela União, com vista dos autos à Procuradoria-Geral da República em 07/01/2025.

Em sessão virtual realizada de 1º a 8 de agosto de 2025, o STF, por decisão unânime, concluiu o julgamento do RE 1.072.485 mantendo como marco temporal a data de publicação da ata de julgamento do mérito.

Diante deste cenário, a contribuição previdenciária das empresas sobre o terço constitucional de férias somente será exigida a partir de 15/9/2020, ou seja, a Fazenda Nacional não pode cobrar a contribuição previdenciária sobre o terço de férias de forma retroativa a tal data.

No caso concreto, considerando que o Auto de Infração em exame abrange o período de 01/07/2012 a 31/12/2013, período notadamente anterior a data da exigência estabelecida pelo STF, em tese, a compensação realizada pela Recorrente poderia ser homologada. Contudo, como observado pela decisão de piso não há prova nos autos da liquidez do crédito.

Assim consta na decisão:

(...)

Ao examinar os documentos carreados aos autos por ocasião da Impugnação, **constata-se a insuficiência de provas para lastrear as informações contidas na tabela demonstrativa dos eventuais créditos compensados**, principalmente porque a relação de crédito é segregada por verbas e as provas, quando apresentadas, são resumidas e parciais. Assim, **não é possível constatar a liquidez desses créditos**, por exemplo, **sem a folha de pagamento detalhada, acompanhada dos respectivos registros contábeis, GPS, GFIP correlatas** e de um histórico da utilização dos créditos decorrente de férias indenizadas e do respectivo adicional constitucional. Portanto, mantém-se a glosa das compensações realizadas, já que o Interessado não se esforçou para produzir

provas da liquidez do crédito utilizado. Não é demais lembrar que na seara processual as provas são produzidas para afetar a livre convicção motivada dos julgadores.

Em seu recurso, a Recorrente sustenta que “Todos esses documentos citados no v. Acórdão são facilmente supridos, pelo resumo da folha de pagamento” anexado a petição inicial.

Não procede tal entendimento, pois a compensação por iniciativa do contribuinte exige, necessariamente, a comprovação da existência e liquidez do crédito. Para tanto, deve apresentar documentos como guias de recolhimento, caso contrário a compensação não pode ser efetivada.

Com base no tradicional critério de distribuição do ônus da prova, cabe ao sujeito passivo, ora Recorrente, comprovar o fato constitutivo do seu direito, isto é, compete-lhe a demonstração dos elementos exigidos para o nascimento da relação jurídica na condição de credor do Fisco e, desse modo, legitimar o encontro de contas entre débito e crédito por meio da compensação tributária.

Desta forma e, considerando que a decisão recorrida referiu a insuficiência de provas da liquidez do crédito e não tendo o Recorrente juntado aos autos nenhum elemento de prova adicional, não há razão para a reforma da decisão recorrida.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz