



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10850.722237/2014-00</b>                          |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 2402-001.421 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 07 de abril de 2025                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | MUNICIPIO DE EMBAUBA                                 |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução. Vencida a Conselheira Sonia de Queiroz Accioly que entendeu dispensável reportado procedimento fiscal.

*Assinado Digitalmente*

Gregório Rechmann Junior – Relator

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino e Sonia de Queiroz Accioly (substituta integral). Ausente o conselheiro Marcos Roberto da Silva, substituído pelo conselheiro Francisco Ibiapino Luz, e o conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/BEL, consubstanciada no Acórdão 01-32.491 (p. 293), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 210/266, em face do Despacho Decisório nº 006/2014, fls. 184/188, que considerou indevidas as compensações realizadas em GFIP referentes às competências 08/2013 a 10/2013 e determinou o retorno dos créditos tributários respectivos *“à condição de exigíveis nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil - RFB”*.

A Peça Fiscal informa que o Contribuinte foi intimado *“a prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos da origem dos créditos que permitiram a compensação nas GFIP nas competências” 08/2013, 09/2013 e 10/2013*.

Em resposta à intimação o Interessado informou que o crédito é decorrente de valores sobre verbas de natureza indenizatória: Horas extras 50%, horas extras 100%, 1/3 das férias, média valor férias, férias médias 1/3, férias proporcionais rescisão, férias vencidas rescisão, 1/3 férias proporcionais rescisão, 1/3 férias vencidas rescisão, hora extra.

*“Convém esclarecer que os créditos em relação aos quais o contribuinte efetuou procedimento de compensação não se originam de atos normativos declarados inconstitucionais. Se o foram, tal fenômeno aconteceu em sede de controle difuso de constitucionalidade, isto é, sem eficácia erga omnes, razão pela qual, nenhum deles abrangeu pronunciamento favorável especificamente ao sujeito passivo, de maneira a autorizá-lo ao procedimento de compensação”*.

Salienta que não foi apresentada memória de cálculo dos valores compensados, através de demonstrativo de apuração dos créditos compensados, em que constassem as competências e os valores originários, por verba, com os critérios de atualização, *“que justificasse o valor compensado de R\$ 284.333,51”*.

As compensações realizadas em GFIP nas competências de 08/2003 a 10/2013 estão - segundo a peça fiscal - em desacordo com as normas aplicáveis, visto que:

a) *“Não se originaram de créditos utilizados em razão de pagamentos ou recolhimentos 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 nº 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, em consonância com o art. 170-a do CTN ou por Mandado de Segurança e/ou Medida*

*Liminar que o autorizasse a efetuar as citadas compensações de forma antecipada”.*

O Despacho Decisório conclui que a compensação foi considerada indevida e determinou *“que os créditos tributários da tabela abaixo retornem à condição de exigível nos sistemas de controle da RFB, conforme proposto”.*

| Mês    | Valor Compensado |
|--------|------------------|
| ago/13 | 90.460,42        |
| set/13 | 97.856,90        |
| out/13 | 96.016,51        |

Sustenta o Interessado em sua Manifestação de Inconformidade que o Despacho Decisório ignora a aplicação do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que vincula a fiscalização às decisões enunciadas pelo STJ e STF por meio de repercussão geral e recurso repetitivo.

Diz o Impugnante que as compensações *“se justificam pela existência de decisões pacificadas pelos Tribunais Superiores, bem como jurisprudências proferidas em sede de recurso repetitivo ou com status de repercussão geral, **especialmente no que se refere à impossibilidade de inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias verbas que tenham pagamento de caráter transitório e indenizatório**”* (os grifos constam do original).

Afirma que *“as verbas indenizatórias e as sociais escapam da incidência das contribuições previdenciárias, pois estas têm como base de cálculo o denominado salário-de-contribuição, cujo núcleo é formado pela remuneração”.* Neste sentido tem decidido o STF e o STJ, ou seja, não deve incidir Contribuição Previdenciária sobre verbas que tenham caráter indenizatório.

Salienta *“que integrar na base de cálculo da contribuição previdenciária verba que não represente benefício futuro ao servidor no momento de sua aposentadoria viola o equilíbrio e a proporcionalidade existente entre o valor a ser pago pelo servidor e o benefício, consagrado no texto constitucional”.*

Alerta que não pode ocorrer o alargamento do conceito de salário a ponto de incluir na base de cálculo da contribuição as verbas de caráter indenizatório. A incidência deve se restringir às remunerações, devidas ou creditadas, destinadas a retribuir o trabalho.

Assevera que o inciso I do art. 22 da Lei 8.212/91 é inconstitucional tendo em vista que a Constituição Federal só autoriza a incidência de Contribuição sobre a folha de salário e o referido dispositivo da Lei 8.212/91 prevê a incidência sobre o *“total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título”.* Em outras palavras, *“o contido no inciso I, do mencionado art. 22, é inconstitucional, tendo em vista que altera o sentido de ‘salário’, ou melhor, equipara a definição de salário à definição de remuneração”.* Consigna que mesmo após a Emenda Constitucional nº 20/98 que ampliou a base de incidência, referido dispositivo

continua inconstitucional, *“tentou em vão, constitucionalizar uma situação irregular”*.

Entende que *“a definição de salário e remuneração encontra foro no direito trabalhista”*, logo não pode ser alterado pelo Direito Tributário, o que representa uma ofensa ao art. 110 do Código Tributário Nacional. É também um *“desrespeito à Constituição no que se refere a falta de Lei Complementar apta para a regulamentação da matéria”*, com base no § 4º do art. 195 da Constituição Federal.

Destaca as parcelas sobre as quais não deve incidir contribuição previdenciária: Aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, auxílio-doença ou acidente, horas-extras, produtividade, função comissionada (cargo em comissão), gratificações, dobra de turno e plantões, vale transporte e vale alimentação, abono pecuniário, dada a natureza jurídica indenizatória dessas verbas.

Após citar normas que versam sobre compensação tributária, conclui o Impugnante:

*“Não existem obstáculos para que o Impugnante se credite dos valores referentes a contribuições previdenciárias recolhidas com base em verbas sobre as quais não deveria incidir. Além de se tratar de contribuições administradas pela mesma Secretaria da Receita Federal, visto tal compensação não ter o condão de extinguir o crédito tributário, ressalvado, pois, ao Fisco a possibilidade de examinar o crédito aproveitado e compensado, cumprir seu dever, e até evitar decair de seu direito”*.

Defende que o direito à compensação não só diante de Resolução do Senado, nos termos do art. 52, IX, da Constituição Federal, mas também diante da declaração de inconstitucionalidade no rito da repercussão geral ou do recurso repetitivo.

*“Seria absolutamente incoerente, injustificável e contrário a razoabilidade administrativa se o Fisco, mesmo após a Suprema Corte ter proferido decisão pela inconstitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre verbas de caráter indenizatório, pretender que o contribuinte aguarde anos a fio uma decisão transitada em julgado para compensar seus débitos com respectivos créditos tributários”*. Decorre disso a inaplicabilidade do art. 170-A da Lei Complementar nº 104/2001

Para reforçar seus argumentos são citados excertos de julgados administrativos e judiciais.

Requer *“a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade para que sejam homologadas as compensações em questão, vez que estão amparadas por entendimento pacificado pelo STF e STJ e, ainda, pelas disposições trazidas pela Lei nº 12.844/13 que vinculam o julgamento do Fisco àqueles proferidos pelos Tribunais Superiores”*.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 01-32.491 (p. 293), conforme ementa abaixo reproduzida:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/10/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSICIONAMENTOS JUDICIAIS PACIFICADOS. VINCULAÇÃO AUTOMÁTICA. NÃO OCORRÊNCIA. PROVAS. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

*A existência de posicionamentos judiciais, mesmo que pacificados, acerca da não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre determinadas verbas pagas no âmbito de uma relação trabalhista não vinculam automaticamente a Administração Tributária Federal, salvo nas hipóteses previstas na Constituição Federal. Também não vinculam automaticamente as decisões processadas no rito da repercussão geral ou do recurso repetitivo, necessário, portanto, manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre a forma de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda ou de comunicado da PGFN à Receita Federal nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, em outras palavras, não há, dentro da Receita Federal, um efeito automático da jurisprudência pacífica do STF e do STJ ou das decisões proferidas no rito da repercussão geral ou do recurso repetitivo. Enquanto a Procuradoria da Fazenda Nacional não se manifesta oficialmente as decisões de primeira instância no âmbito do Processo Administrativo Fiscal são pautadas pelas provas existentes nos autos e em sua consonância com as legislações tributária e previdenciária.*

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO. AUSÊNCIA DE NORMA AUTORIZATIVA. AÇÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. APLICABILIDADE DO ART. 170-A DO CTN.

*Uma condição básica para se efetuar compensação de tributos é a existência de crédito líquido e certo. A certeza da existência do crédito decorre ou de norma expressa ou de sentença judicial transitada em julgado. Em razão disso não deve prevalecer a tese da inaplicabilidade do art. 170-A do CTN, que veda a realização de compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Tal exigência é bem razoável, já que a sentença que eventualmente concedeu o crédito pode ser reformada pela instância superiora, portanto, não se pode dar azo ao surgimento de uma anomalia tributária: a extinção, por compensação, de um débito sem crédito correspondente. O art. 170-A vem a lume com a finalidade de evitar que esta contrariedade à lógica das compensações ocorresse. Ademais, atualmente ninguém duvida da natureza jurídica tributária das Contribuições Previdenciárias, consequentemente essas contribuições se submetem ao regime jurídico tributário, inclusive às suas normas gerais, como, por exemplo, a estampada no art. 170-A do Código Tributário Nacional.*

JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITAÇÃO.

*O julgador administrativo não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a constitucionalidade ou não de leis que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. Pelo contrário, a opção do sistema jurídico pátrio foi pela unicidade da jurisdição, portanto, é vedado ao julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.*

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu competente recurso voluntário (p. 350), reiterando, em síntese, os termos da impugnação apresentada, no sentido de que possui direito à compensação de valores pagos indevidamente referentes à contribuição previdenciária patronal incidente sobre verbas de natureza indenizatória, pagas aos funcionários da Recorrente.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de glosa de compensação de contribuição previdenciária declarada em GFIP pelo sujeito passivo.

Nos termos do Despacho Decisório nº 006/2014 (p. 184), tem-se que:

(...) O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal (...) a prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos da origem dos créditos que permitiram a compensação nas GFIP nas competências abaixo relacionadas:

(...)

2 No prazo requerido, o contribuinte apresentou, documentos e esclarecimentos, conforme segue:

2.1 Que os valores compensados pelo município, conforme documento de fls.55/59, referem-se a créditos advindos de valores sobre verbas de natureza indenizatória, como:

2.1.1. HORAS EXTRAS 50%;

2.1.2. HORAS EXTRAS 100%;

- 2.1.3. 1/3 DAS FÉRIAS;
- 2.1.4. MÉDIA VALOR FÉRIAS;
- 2.1.5. FÉRIAS MÉDIAS 1/3;
- 2.1.6. FÉRIAS PROPORCIONAIS RESCISÃO;
- 2.1.7. FÉRIAS VENCIDAS RESCISÃO;
- 2.1.8. 1/3 FÉRIAS PROPORCIONAIS RESCISÃO;
- 2.1.9. 1/3 FÉRIAS VENCIDAS RESCISÃO;
- 2.1.10. HORA EXTRA.

(...)

5 Da análise aos documentos apresentados, verificou-se o que segue:

5.1 As compensações efetuadas não foram decorrentes de ação judicial;

5.2 Não foi apresentado **Memória de cálculo** dos valores compensados nas competências **08/2008 a 07/2013**, 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, que justificasse o valor compensado de **R\$ 284.333,51**.

5.3. No documento de fls. **55/59**, o contribuinte apenas demonstrou as compensações realizadas no valor de **R\$ 282.482,78**, não individualizando e corrigindo por verba, assim como, de que forma foram apurados os créditos relativos as competências de **08/2003 a 10/2013**, no valor compensado de **R\$ 284.333,51**

(...)

8. As compensações realizadas pelo sujeito passivo em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP nas competências de **08/2003 a 10/2013**, estão em desacordo com as normas legais aplicáveis, visto que:

**a) Não se originaram de créditos utilizados em razão de pagamentos ou recolhimentos 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 nº 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, em consonância com o art. 170-a do CTN ou por Mandado de Segurança e/ou Medida Liminar que o autorizasse a efetuar as citadas compensações de forma antecipada.**

(grifos originais)

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, que o crédito utilizado nas compensações declaradas em GFIP – e glosado pela Fiscalização – tem origem no pagamento de valores da contribuição previdenciária patronal incidente sobre verbas de natureza indenizatória.

Destaque-se pela sua importância que, no recurso voluntário apresentado, a Contribuinte expressamente defende que o crédito compensado se refere à contribuição previdenciária patronal paga de forma indevida incidente sobre as seguintes verbas: horas extras, férias indenizadas e terço constitucional de férias. Confira-se:

Pleiteou a Recorrente pela homologação da compensação efetivada na GFIP decorrente do pagamento indevido da contribuição previdenciária PATRONAL incidente sobre verbas pagas aos funcionários, de caráter indenizatório que, no caso, foram as HORAS EXTRAS, FÉRIAS INDENIZADAS E TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS.

Registre-se ainda que, conforme noticiado linhas acima, *não foi apresentado*, pela Contribuinte, **Memória de cálculo** dos valores compensados nas competências **08/2008 a 07/2013**, 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, que justificasse o valor compensado de **R\$ 284.333,51**.

Com relação especificamente às verbas “férias indenizadas e respectivo adicional constitucional”, o órgão julgador de primeira instância destacou que *a barreira não é normativa, em razão do disposto na alínea “d”, § 9º, art. 28 da Lei 8.212/91, mas probatória, na medida em que não há nos autos a demonstração do pagamento de Contribuições Previdenciárias que incidiram sobre essas verbas. Basta ver que a folha sintética apresentada tem valores bem superiores aos declarados em GFIP, portanto, cabe ao Impugnante demonstrar, com provas hábeis e idôneas que essas verbas já reconhecidas em lei como indenizatórias sofreram incidência de Contribuição Previdenciária. Como essas provas não existem nos autos, mantém-se também esta parcela das glosas realizadas.*

Pois bem!

Especificamente ao terço constitucional de férias, o Supremo Tribunal Federal (STF), em 26/06/2023, por meio de decisão monocrática do Ministro André Mendonça, proferida em face do Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR - paradigma da repercussão geral tratada no Tema 985 de seu ementário -, determinou a suspensão nacional do trâmite processual dos litígios acerca da reportada matéria (natureza jurídica do terço constitucional de férias).

Ademais, o site do STF noticia que tanto dito pronunciamento foi publicado no DJe, em 27/06/2023, como a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi dele intimada, em 07/07/2023. Logo, já que de cumprimento imediato e vinculante, este Conselho deverá suspender o julgamento dos processos, nas palavras do Ministro, “potencialmente atingidos”, até o julgamento definitivo dos embargos de declaração opostos em face do acórdão paradigma.

Em consulta ao sítio eletrônico do Egrégio STF, verifica-se que o RE nº 1.072.485/PR ainda não transitou em julgado. De fato, em junho/2024, a Corte Suprema decidiu pela modulação dos efeitos, afirmando ser constitucional a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre 1/3 constitucional de férias a partir de 15/09/2020. Contra essa decisão, a União opôs embargos de declaração, pugnando pelo reconhecimento da constitucionalidade dessa cobrança a partir de 02/2018, data em que o tema foi afetado à sistemática de repercussão geral. O RE está, assim, pendente de julgamento desses embargos da União até a presente data.

Diante do exposto, dado o mandamento jurisdicional supracitado, referidos litígios (acerca da natureza jurídica do terço constitucional de férias) não deverão ser julgados, até o julgamento definitivo pelo Excelso Tribunal em relação à modulação dos efeitos da decisão que concluiu ser constitucional a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre 1/3 constitucional de férias.

Contudo, a despeito das alegações recursais, não seria razoável se sobrestar o julgamento do presente processo sem, antes, ter-se os exatos contornos do crédito compensado (glosado pela Fiscalização).

Neste espeque, até para que não se alegue, futuramente, eventual cerceamento do direito de defesa, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem para que a autoridade administrativa fiscal adote as seguintes providências:

- (i) intimar a Contribuinte para especificar quais rubricas compõem o crédito pleiteado / compensado, apresentado a respectiva memória de cálculo;
- (ii) consolidar o resultado da diligência em informação fiscal conclusiva, intimando a Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias;
- (iii) após, retornar os autos para esse Conselho para prosseguimento do julgamento.

*Assinado Digitalmente*

**Gregório Rechmann Junior**