



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10850.723264/2016-53
ACÓRDÃO	2004-000.278 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE UCHOA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/08/2013

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.

PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO. PEDIDO EFETIVO DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA OU DE DECLARAÇÃO DE DECADÊNCIA DE LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. PROCEDIMENTO DE GLOSA DE COMPENSAÇÃO REALIZADO NO QUINQUÊNIO LEGAL. INOCORRÊNCIA DE PERDA DE PRAZOS PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

No procedimento de auditoria de compensações efetuadas pelo contribuinte, por meio de GFIP, em trabalho de fiscalização das compensações autodeclaradas sob condição de ulterior homologação, compete a Administração Tributária homologar as compensações no quinquênio legal, inclusive podendo motivadamente glosar as compensações se verificar que os créditos declarados não são líquidos e certos e, se necessário, tem o dever de efetuar lançamento de ofício suplementar.

Efetivada a glosa de compensações, no quinquênio legal, pelo não reconhecimento de direito creditório, por não se apresentar líquido e certo, bem como não havendo lançamento de ofício suplementar, por considerar já declarado e confessado o débito não compensado, não se homologa as compensações e não há perda de prazos pela Administração

Tributária. A confissão de débitos em GFIP, quando não necessário lançamento suplementar, não exige lançamento de ofício suplementar.

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.

A compensação deve ser indeferida quando não demonstrada de forma inquestionável a existência dos fatos constitutivos que lhe dão respaldo, sendo obrigação do contribuinte comprovar a liquidez e certeza do direito creditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer a matéria em concomitância com mandado de segurança relativo à natureza de verbas e rubricas pagas pelo contribuinte; em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 600/634), 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. 550/562), consubstanciada no Acórdão nº 14-66.957 - 10ª Turma da DRJ/RPO, de 22/06/2017, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na manifestação de inconformidade, mantendo o indeferimento do direito creditório na forma do Despacho Decisório (e-fls. 209/220) da autoridade administrativa na origem, cujo acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/08/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

RECLAMAÇÕES E RECURSOS. EFEITO SUSPENSIVO.

As reclamações e recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação tributária somente é admitida para crédito imbuído dos atributos de certeza e liquidez, sendo indevida quando a certeza do crédito utilizado ainda não estiver seguramente estabelecida.

COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do Pedido de reconhecimento do direito creditório

O pedido para que fosse reconhecido o direito creditório, em sua essência e circunstância, foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de procedimento de auditoria de compensações que resultou em glosa das compensações efetuadas pelo contribuinte por meio de GFIP.

As compensações foram registradas em GFIP no período de 11/2011 a 08/2013, conforme tabela a seguir:

COMP	CNPJ	ENVIO GFIP	FPAS	COD. REC.	COMP. INICIAL	COMP. FINAL	VALOR COMPENSADO
11/2011	45.111.952/0001-10	11/07/2014	582	115	11/2006	08/2011	36.728,37
12/2011	45.111.952/0001-10	11/07/2014	582	115	11/2006	08/2011	36.061,18
13/2011	45.111.952/0001-10	11/07/2014	582	115	11/2006	08/2011	23.688,69
01/2012	45.111.952/0001-10	10/07/2014	582	115	11/2006	08/2011	21.726,55
02/2012	45.111.952/0001-10	10/07/2014	582	115	11/2006	08/2011	25.506,41
11/2012	45.111.952/0001-10	07/07/2014	582	115	11/2006	08/2011	18.790,75
13/2012	45.111.952/0001-10	07/07/2014	582	115	11/2006	08/2011	14.504,49
08/2013	45.111.952/0001-10	02/07/2014	582	115	09/2011	07/2013	36.539,62
TOTAL COMPENSADO							213.546,06

Com a finalidade de permitir que o contribuinte justificasse a origem dos créditos compensados foram enviadas duas Notificações, em 07/10/2014 e em 02/09/2015, números de controle 00027/DRF SJR/2014 e 00056/DRF/2015, conforme os documentos de fls. 005/007. A justificativa poderia ser feita e atendida inclusive via internet, na página da Receita Federal do Brasil – www.receita.fazenda.gov.br, por meio de Código de Acesso ou Certificado Digital, através do portal e-CAC – Serviços – Restituição e Compensação – Compensação de Contribuições Previdenciárias em GFIP.

Em razão do contribuinte não ter detalhado a origem das compensações, o Município de Uchoa foi novamente intimado através do Termo de Intimação Fiscal de 29/09/2015, fls. 009 a 014, com ciência em 07/10/2015, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – nº JO106806089BR a fl. 021.

Dentro do prazo estipulado, o contribuinte apresentou documentos juntados as fls. 023 a 204, justificando as compensações de acordo com o período, conforme segue:

- 08/2011 e 11/2011: compensações em razão de contrato de prestação de serviços para compensação, firmado com a empresa (...); e
- 11/2011 a 13/2013: compensação sob responsabilidade da empresa (...), estribado no Mandado de Segurança nº 0005746-48.214.403.6106, que tramita perante a 4ª Vara Federal da cidade de São José do Rio Preto/SP, ainda pendente de apreciação de Recurso de Apelação.

Como resultado das análises, foi emitido o Despacho Decisório DRF/SJR nº 001/2016 – RPL (fls. 209/220) em 03/11/2016, o qual decidiu pela glosa das compensações efetuadas com a correspondente não homologação das mesmas, com fundamento no entendimento de que as justificativas apresentadas apontam que as compensações não se originaram de pagamentos ou recolhimento indevidos ou a maior que o devido ou de créditos obtidos por meio de ação judicial impetrada em seu nome, com sentença transitada em julgado a seu favor.

Em específico em relação ao Mandado de Segurança nº 0005746-48.214.403.6106, a fiscalização aponta que as compensações não foram sequer devidamente esclarecidas quanto a origem dos créditos, pois o contribuinte

deixou de apresentar relação das verbas indenizatórias, memória de cálculo dos valores que foram compensados, comprovantes de recolhimento ou parcelamento dos valores compensados, folhas de pagamento associadas às verbas compensadas, eventual decisão judicial autorizando as compensações de forma antecipada, retificações das GFIPs, onde teriam sido indevidamente declaradas as referidas verbas, justificativas em relação as compensações no período de 12/2011 a 13/2012 que incluem créditos desde 11/2006 alcançados pela prescrição.

O Despacho Decisório determinou também a cobrança dos créditos tributários correspondentes e a aplicação da multa isolada pela compensação indevida em processo administrativo próprio, o que foi materializado no processo nº 10850.723288/2016-11, que se encontra apenso para julgamento conjunto.

Da Manifestação de Inconformidade

A Manifestação de Inconformidade (e-fls. 281/331), que instaurou o contencioso administrativo fiscal em torno da existência do direito creditório, após intimado para ciência do Despacho Decisório (intimado em 11/11/2016), 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:

Cientificado da decisão em 11/11/2016 (fl. 272), o contribuinte apresentou, em 13/12/2016, contestação ao Despacho Decisório com as considerações a seguir descritas.

1. Reclama a nulidade do ato em virtude de ausência de especificação de existência ou não de reincidência, em desacordo com o art. 13 do Decreto nº 70.235/1972.

2. Entende não poder ocorrer a glosa em face da existência de ação judicial com mesmo objeto.

3. Solicita a exibição incidental da integralidade do termo inicial de fiscalização lançado no livro fiscal, nos termos do art. 8º, do Decreto nº 70.235/1972, alegando ter havido a supressão da fase administrativa pela não apresentação requerida.

4. Demanda o reconhecimento da decadência, considerando que os objetos do Mandado de Segurança teriam sido recolhimentos entre 10/2006 e 08/2011 e período de apuração de 11/2011 a 08/2013, nos termos dos arts. 173 e 174 do CTN.

5. Expõe que os recolhimentos referentes ao período de 11/2006 a 08/2011 decorreram de compensação realizada pela (...), contratada pelo Município de Uchôa por meio de contrato de prestação de serviços para compensação, a qual

não foi notificada do início do procedimento fiscal, mesmo sendo essa situação de conhecimento da Receita Federal do Brasil. Acrescenta que o período abrangido pela fiscalização, de 11/2011 a 13/2013, já seria de responsabilidade da empresa (...), contratada pelo Município em 22/07/2013 para as compensações desse último período.

6. Insurge-se contra a exigência de trânsito em julgado em relação ao Mandado de Segurança nº 0005746-48.214.403.6106 por ainda haver recursos pendentes de julgamento, sendo impossível de ser atendida.

7. Alega que o art. 56, §4º, da IN nº 1.300/2012 permite a compensação do 13º salário.

8. Reclama que não restaram esclarecidos os percentuais aplicados e os valores do débito lançado, da multa de mora e da atualização aplicada, estando incompreensíveis os demonstrativos e cálculos apresentados, declarando a impugnação dos valores. Traz jurisprudência.

9. Alega ilegitimidade, inconstitucionalidade e ilegalidade da taxa SELIC na constituição do crédito tributário, por não possuir características de indenização próprias dos juros moratórios e por não respeitar o limite de 1% do art. 161, §1º, do CTN e para que seja observado o art. 1º-F da Lei nº 9.494/1997. Traz doutrina e jurisprudência.

10. Afirma que o Município de Uchôa não possui fundo de previdência próprio e a cobrança de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias é ilegítima, conforme entendimento já pacificados no STF e no STJ, portanto não incidiria sobre horas extras, terço constitucional indenizado e 15 dias do auxílio-doença e auxílio-acidente. Traz jurisprudência.

Encerra requerendo as nulidades, a decadência quinquenal, a extinção do processo administrativo em face do mandado de segurança e, alternativamente, o efeito suspensivo à manifestação e seu integral provimento para extinguir o processo com homologação das compensações ou, ainda, a homologação das verbas já pacificadas em sede judicial, além do cancelamento da multa aplicada e da possibilidade de provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos.

Do Acórdão de primeira instância

Na DRJ, primeira instância do contencioso fiscal no debate sobre o direito creditório, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência do pedido deduzido na manifestação de inconformidade.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando alguns termos da manifestação de inconformidade, apresentando preliminar de prescrição quinquenal e falando na existência do Mandado de Segurança nº 0005746-48.2014.403.6106, que obstaría a glosa, pois poderia compensar, independente de trânsito em julgado, postula a reforma da decisão de primeira instância, buscando que seja reconhecido o direito creditório vindicado.

Os autos foram distribuídos juntamente com o Processo nº 10850.723288/2016-11 para julgamento conjunto, o qual trata da multa isolada por compensação indevida.

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 07/07/2017, e-fl. 597, protocolo recursal em 03/08/2017, e-fl. 599), 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 consignar que 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 insurgência em relação ao conteúdo decisório, bem como existe formulação do pedido de reforma da decisão vergastada e encontra-se adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto 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 quanto há temas em concomitância sendo discutidos em ação judicial e neste feito administrativo.

À análise.

- Concomitância com ação judicial

Consta nos autos informe sobre o Mandado de Segurança nº 0005746-48.2014.403.6106, no qual discorre sobre a inexigibilidade da *“contribuição previdenciária incidente sobre as horas extras, terço constitucional de férias, primeiros quinze dias do auxílio-acidente e do auxílio-doença”* (e-fls. 603 e seguintes).

Por sua vez, no curso do recurso, o contribuinte trata sobre a inexigibilidade por viés de natureza indenizatória do terço constitucional de férias, das horas extras, dos 15 (quinze) primeiros dias do auxílio-doença e do auxílio-acidente, a fim de justificar a compensação glosada e analisada nos autos, independentemente de trânsito em julgado.

Dito isto, tem-se, então, identidade de objetos para este particular debate que se pretende também desenvolver no recurso voluntário quanto a natureza das referidas verbas, havendo concomitância na esfera judicial e administrativa.

Não é demais destacar o disposto no 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 de matéria tributária controvertida no que toca a natureza de contribuições sobre verbas pagas 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 títulos já discutidos no Poder Judiciário pelo contribuinte.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de prescrição quinquenal

O recorrente alega que realizou a compensação administrativa por meio das GFIPs, referente às verbas que entende indenizatórias (*terço constitucional de férias, horas extras, 15 primeiros dias do auxílio-acidente e os 15 primeiros dias do auxílio-doença*).

Os créditos autodeclarados a partir dos alegados créditos de verbas indenizatórias são das competências 11/2006 a 07/2013, enquanto os débitos confessados que foram compensados são de 11/2011, 12/2011, 13/2011, 01/2012, 02/2012, 11/2012, 13/2013 e 08/2013. A GFIP com a declaração do encontro de contas e as autodeclarações foi transmitida apenas em 07/2014.

Na sequência o recorrente informa que passou por procedimento fiscal de auditoria de compensações, porém só foi cientificado em 11/2016, de modo que, considerando, por exemplo, o fato gerador de 11/2011 confessado e compensado, haveria um período de prescrição pelo decurso do quinquênio legal.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, uma vez que, a despeito dos argumentos, não há que se falar em qualquer perda de prazo quinquenal por parte da administração tributária, seja de prescrição ou de decadência para lançar de ofício ou, ainda, de homologação tácita de compensação ou de sua negativa com a consequente glosa de compensação.

Ora, a GFIP foi enviada apenas em 07/2014, ademais considerando que as compensações foram efetuadas a partir de 11/2011, portanto só poderiam ocorrer de GFIP entregue a partir de 12/2011, não se transcorre o prazo de homologação tácita das compensações de 5 anos ao considerar a ciência da glosa em 11/2016. Acrescente-se que não há que se falar em decadência ou prescrição da possibilidade de não homologação das compensações.

Não há que se falar em decadência de lançar de ofício, uma vez que com a entrega da GFIP o débito já estava constituído pela confissão, sendo desnecessário lançar de ofício. Se a compensação não se efetivou por ter sido glosado o crédito, então o débito é automaticamente exigível.

Neste diapasão, pode-se afirmar que no procedimento de auditoria de compensações efetuadas pelo contribuinte, por meio de GFIP, não há que se falar em prazo de prescrição para a Administração Tributária fiscalizar as compensações autodeclaradas sob condição de ulterior homologação. Entretanto, compete a fiscalização homologar as compensações no quinquênio legal, inclusive podendo motivadamente glosar as compensações se verificar que os créditos declarados não são líquidos e certos e, se necessário, tem o dever de efetuar lançamento de ofício suplementar.

Efetivada a glosa de compensações, no quinquênio legal, pelo não reconhecimento de direito creditório, por não se apresentar líquido e certo, bem como não havendo lançamento de ofício suplementar, por considerar já declarado e confessado o débito não compensado, não se homologa as compensações e não há perda de prazos pela Administração Tributária. A confissão

de débitos em GFIP, quando não necessário lançamento suplementar, não exige lançamento de ofício suplementar.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo, rejeito a preliminar.

Mérito

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

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa a vindicado autodeclarado direito creditório glosado (excluído e não reconhecido) pela autoridade administrativa na origem, que se sustenta e se declarou líquido e certo, a partir de compensações realizadas em GFIP.

Segundo a auditoria fiscal das compensações, os vindicados direitos creditórios autodeclarados pelo contribuinte como créditos líquidos e certos não foram aceitos porque inexistentes em termos de comprovação efetiva da origem e não comprovada a certeza e a liquidez.

O contribuinte sustenta que apurou créditos líquidos e certos relacionados com verbas que entende não comporem base de cálculo de contribuições previdenciárias, sendo elas, terço constitucional de férias, auxílio-doença, auxílio-acidente e horas extras.

Alega que as verbas eram tratadas em Mandado de Segurança sem trânsito em julgado, mas isso não seria óbice, pois devem ser reconhecidos e se pode compensar administrativamente, além disso contratou empresas especializadas no aproveitamento dos créditos que orientou as compensações.

Em suma, trata-se de autos sobre glosa de compensação em GFIP.

A glosa dos alegados direitos creditórios ocorreu por ausência de liquidez e de certeza, inclusive diante da ausência de trânsito em julgado do processo judicial na época da transmissão e compensação em GFIP, além da controvérsia quanto aos montantes autodeclarados e do entendimento divergente da fiscalização para as rubricas apropriadas como direito creditório.

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 um dos motivos determinantes 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. De qualquer sorte, neste específico caderno processual não se tem debate de multa isolada. O comentário é meramente por argumentar neste momento. A aplicação da súmula é exclusivamente para a multa isolada.

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.

O procedimento de compensação impõe a necessidade do trânsito em julgado e o contribuinte, ainda assim, insistiu com o procedimento compensatório de forma inadvertida.

A compensação é procedimento para créditos líquidos e certos. Não é procedimento para créditos em tese ou em discussão, ainda sem certeza e sem liquidez. Este é o ponto nefrálgico da lide. Ademais, o momento da certeza e da liquidez deve ser aferido no momento da transmissão da GFIP e não há qualquer tempo.

Apenas um efetivo pagamento a maior ou indevido em termos incontroversos (por exemplo, crédito inequívoco decorrente de erro de recolhimento ou duplo recolhimento) ou um crédito dado a partir de decisão transitada em julgado são passíveis de compensação autodeclarada. Tudo isso deve ser aferível no momento da transmissão da GFIP.

O atributo de certeza não decorre somente de o contribuinte entender haver indícios suficientes de sua certeza, mas essa certeza deve ser necessariamente bilateral. Daí que ele tem que ser inequívoco ou ter sua certeza aferida por uma autoridade competente em caráter imutável, como no caso de uma decisão judicial transitada em julgado ou uma decisão administrativa definitiva.

Não foi a situação observada e é, por isso, que se justifica a glosa e a consequente exigência do débito confessado que findou por consequência não compensado.

Em sendo um crédito ainda incerto, há a necessidade de torná-lo certo, o que se faz, no âmbito administrativo, por meio de um procedimento de reconhecimento de direito creditório diverso da compensação.

No caso prático em concreto os créditos autodeclarados e aproveitados para compensar não gozam dos atributos necessários que os habilitem à compensação, pois o contribuinte não os comprova e remete a terceiros contratados para efetuar tais compensações a responsabilidade de comprovar a procedência dos créditos ou, ainda, afirma que decorrem de ação judicial em andamento, sem trânsito em julgado. Aliás, no procedimento não cabe intimação aos terceiros, pois não são parte no lançamento e a relação deles com o autuado é uma relação que diz respeito exclusivamente a eles e não a Administração Fiscal Federal.

Adicionalmente, como bem destacou a decisão recorrida:

Necessário aqui que se contradite especificamente a afirmação de que a norma expressamente autoriza a compensação do 13º salário, em referência ao

art. 56, §4º, da IN nº 1.300/2012 já transcrito. Isso é apenas um sofisma da peça contestatória, pois o que a norma permite é que inclusive as contribuições incidentes sobre o 13º salário sejam reduzidas por créditos em procedimento de compensação e não que os valores do 13º possam ser utilizados como crédito para compensar eventuais débitos.

Há ainda a se considerar que a mera fundamentação na existência de decisão judicial não prescinde da comprovação de que os valores utilizados realmente se referem a rubricas eventualmente agraciadas por ela com uma suposta não incidência da contribuição previdenciária. Os elementos trazidos aos autos pelo contribuinte (fls. 358/545) restringem-se a contratos de prestação de serviços com as empresas contratadas para efetuar as compensações, planilhas com os valores finais da apuração sem vinculá-los a rubricas das folhas de pagamentos ou outros documentos que registrem a ocorrência dos fatos geradores originais, e a cópias dos autos do mandado de segurança.

Ora, por um lado, é expressamente vedada a compensação de valor discutido em ação judicial antes do trânsito em julgado (IN 1.300/2012, art. 81). Por outro, o CTN, art. 123, estabelece que não cabe opor à Fazenda Pública convenções particulares, como a contratação de um serviço de compensação de empresa particular ou escritório de advocacia.

Logo, não há fundamento para a compensação pleiteada. Além disso, reforce-se, a falta de comprovação de qualquer ligação entre os valores compensados e suas eventuais origens implica em mais uma razão que seria, por si só, suficiente para glosar as compensações efetuadas.

Isso posto, justifica-se o fundamento da decisão original de glosa das compensações efetuadas.

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, tampouco descumpriu qualquer entendimento de repercussão geral.

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, o que é cogente a partir da 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 houve a glosa e de forma correta.

Ademais, 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, sobremais 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, a fiscalização 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, constituídas, inclusive, para prevenir decadência, elas são dívidas de contribuições correntes (presentes) reconhecidas pelo contribuinte. Logo, não se confundem com os vindicados créditos (fatos passados). Adicionalmente, é controvertido o contribuinte confessá-los como débito e pretender por eventualidade discutir que o débito confessado também eventualmente não seria base de cálculo de contribuições.

Vale dizer, em regra, o contencioso presente é para tratar sobre a glosa (exclusão, não reconhecimento) do autodeclarado direito creditório em GFIP que o contribuinte diz possuir como sendo líquido e certo.

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 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. Exige-se 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.

Além disso, não se apresenta eventual diligência ou perícia, por si só, em primeira instância ou em fase recursal no CARF, como meio para substituir o dever probatório da parte, daí a 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)”*.

Se o recorrente não faz a demonstração mínima de suficiência probatória dos alegados créditos, não lhe assiste razão e não é obrigação determinar perícia ou diligência, se o julgador já pode decidir a matéria exclusivamente de direito com a prova dos autos.

No caso concreto, não há demonstração de efetivo direito creditório no caderno processual que se apresenta instruído a tempo e modo, com os ônus processuais da distribuição do dever probatório e sob o crivo da preclusão consumativa e temporal.

É circunstância de todos conhecida que a compensação não se homologa quando não atendidas as condições estabelecidas na legislação tributário-previdenciária e no CTN.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (*montante a restituir, que serve ao encontro de contas para compensar*) seja líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer o reconhecimento do direito creditório e, por consequência, não ocorre a compensação com quitação do débito confessado em GFIP.

O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Ao se alegar a existência de certeza e liquidez, deve ser disponibilizado todo o raciocínio que gerou o direito creditório; e, também, o percurso até atingir o montante vindicado, para reconstrução dos fatos contábeis necessários à evidenciação da suficiência do crédito; e em caso de processo judicial se impõe o trânsito em julgado. A demonstração criteriosa do suposto direito a crédito é uma exigência para se confirmar o indébito e homologar o que tenha sido compensado. Todavia, não demonstrado pelo contribuinte a certeza e a liquidez resta correto o procedimento da autoridade fiscal em negar o reconhecimento do crédito.

Em matéria de compensação de contribuições sociais, há de ser observado o disposto no art. 89, da Lei nº 8.212, que, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, vigente para o período envolvido no presente litígio, expressamente, prevê: somente serão restituídas ou

compensadas contribuições sociais, tratadas na citada lei de custeio, "*nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil*".

Em nenhum momento ficou comprovado no feito tratar-se de direto creditório oriundo de pagamentos/recolhimentos indevidos de contribuições sociais para uma situação incontroversa ou com trânsito em julgado para questões controvertidas. Logo, não há amparo legal à compensação entabulada pela empresa. Os comandos elencados pela defesa não lhe socorrem.

Lado outro, em relação aos débitos confessados, que não foram compensados em razão da glosa do direito creditório não reconhecido, tem-se que lembrar e destacar que, em medida particular e voluntária, na GFIP, o contribuinte confessa os valores como sendo devidos.

Além do mais, não se pode pretender cancelar a exigência dos débitos confessados sob o argumento de que a compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383 autoriza o procedimento que se executou administrativamente, como se houvesse uma faculdade legal concedida por lei para compensar na via exclusivamente administrativa créditos controvertidos sem trânsito em julgado, sem se confundir com o procedimento do art. 170 ou art. 170-A do CTN, que vão em conjunto exigir o trânsito em julgado.

Não se pode pretender que o art. 170 ou art. 170-A do CTN somente se justifique se a compensação for executada pela Administração Tributária, quando o contribuinte solicita, limitando-se o sujeito passivo ao impulso oficial nestes casos, sendo ato exclusivo da Administração. Não é essa a correta leitura.

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 dado pelo REsp nº 1.164.452 (Tema 345) assentou-se que o art. 170-A se aplica aos procedimentos de compensação em geral 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 SEGUINTE DO CÓDIGO DE PROCESSO. 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, OBTENIDA 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 voluntário, não conhecendo a matéria em concomitância em relação a natureza das verbas pagas a título de *Terço Constitucional de férias, Auxílio-Doença/Auxílio-Acidente e Adicional de Horas Extras*, conforme consta no Mandado de Segurança nº 0005746-48.2014.403.6106; rejeito a preliminar de prescrição, de decadência ou de homologação tácita; e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento, 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 relativo à natureza de verbas e rubricas pagas pelo contribuinte, rejeito a preliminar; e no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros