



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.725034/2018-10
ACÓRDÃO	2101-003.937 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	URBANO AGROINDUSTRIAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/10/2015

SÚMULA CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Em não tendo restado caracterizado prejuízo ao sujeito passivo, violação aos princípios do contraditório e ampla defesa e/ou a ocorrência de quaisquer das hipóteses constantes do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, de se descartar a ocorrência da nulidade arguida.

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

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

STJ. TEMA REPETITIVO Nº 346.

Nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito

passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF nº 163.

A diligência não se destina a suprir comprovação falha ou inexistente pela parte a quem incumbe o ônus probatório, na forma legalmente estipulada.

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.

INTIMAÇÃO NA PESSOA DO PATRONO. SÚMULA CARF nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

Os pedidos de sustentação oral devem ser encaminhados por meio de requerimento próprio, respeitando-se a forma e o prazo estabelecidos no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634 de 21 de dezembro de 2023 e nas demais normas atinentes ao tema, expedidas por seu Presidente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas à inconstitucionalidade da lei tributária vigente; na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade e negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 04 de agosto de 2026.

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Relator e Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Carolina Silva Barbosa, Débora Fófano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente Substituto), Rafael de Aguiar Hirano (Substituto Integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto e Silvio Lúcio de Oliveira Junior.

RELATÓRIO

O resumo do feito até a fase impugnatória encontra-se corretamente delineado no relatório da autoridade julgadora de 1ª. instância de e-fls. 4.712 a 4.716:

“(…)

Trata-se de crédito tributário decorrente de glosa de compensações efetuadas pelo contribuinte acima identificado, através de GFIP nas competências de 01/2014 a 10/2015, no valor original de R\$ 4.887.179,21. As referidas compensações foram consideradas indevidas em procedimento de auditoria fiscal, pois não ficou demonstrada a certeza e liquidez dos créditos utilizados para abater das contribuições previdenciárias declaradas devidas nessas GFIP.

No Despacho Decisório - DD de não homologação das compensações efetuadas (fls. 4.195/4.216) consta que o contribuinte foi intimado a demonstrar e a detalhar a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas nas GFIP no período de 01/2014 a 10/2015 relativas à matriz e 14 filiais. Em resposta, ele apresentou cópias de 17 processos judiciais para justificar seu procedimento, juntando, ainda, petição por meio da qual alega que houve um procedimento fiscal anterior, de nº 0920200.2017.00261, que foi encerrado em 13/10/2017, alegando ser controversa a reabertura de investigação acerca das compensações realizadas pela empresa.

Os valores glosados foram relacionados por competência e estabelecimento nas planilhas constantes no DD (fls. 4.196/4.202).

A Fiscalização esclareceu no DD a respeito das atribuições das seções da Delegacia da Receita Federal - DRF (SAFIS e SAORT), conforme o art. 286 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 09/10/2017. A referida segregação de atividades, de acordo com suas competências regimentais, motivou o fato das compensações efetuadas pela empresa terem sido analisadas pelas duas seções da DRF (primeiramente pela SAFIS e, ao verificar que não se tratava de atividade de sua competência, o trabalho foi repassado à SAORT).

Consta ainda no DD que, "... em nenhum momento, o encerramento formal da fiscalização promovida pela SAFIS constituiu declaração de correção do procedimento efetuado pelo contribuinte. Ao contrário, houve comunicação interna dos fatos apurados à SAORT, seção competente para o prosseguimento dos trabalhos."

No tocante às 17 ações judiciais apresentadas pelo contribuinte para justificar as compensações efetuadas, após a consulta das petições iniciais, verificou-se que nem todas as filiais foram relacionadas nas ações judiciais.

Na tabela de fls. 4.211 e 4.212 constam as informações relativas às referidas ações judiciais, como estabelecimentos, pedidos e situação dos processos.

Em 11 das ações judiciais verificou-se que não ocorreu o trânsito em julgado. Nas outras 6 ações, ou o trânsito em julgado ocorreu após o período de realização das compensações ou concluiu pela não existência de crédito compensável. Por esse motivo, a Fiscalização afirmou que não foram analisadas as folhas de pagamento e as retificações de GFIP.

Assim, não foram homologadas as compensações efetuadas nas GFIP das competências 01/2014 a 10/2015, conforme planilhas de fls. 4.196 a 4.201.

Manifestação de Inconformidade

O contribuinte foi cientificado do DD em 07/11/2018, conforme termo às fls. 4.237 e apresentou manifestação de inconformidade em 06/12/2018 de fls. 4.242/4.308, em síntese, com os seguintes argumentos:

Da desoneração da folha de pagamentos da filial CNPJ nº 84.432.111/0016-43 - mês 01/2014.

Afirma que a autuação é nula porque em relação à filial CNPJ nº 84.432.111/0016-43 estava desobrigada do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais até 01/2014, em razão da desoneração da folha, instituída pela Lei nº 12.546/2011.

Da dupla fiscalização e o princípio da vedação do *non bis in idem*.

Alega a ocorrência de abuso de poder e a ilegalidade do duplo processo de fiscalização, pois o mesmo objeto de contribuição previdenciária foi analisado pela SAORT e pela SAFIS, ambos órgãos de controle vinculados à Receita Federal, sendo inadmissível a dupla penalidade apontada.

Diz que o auto de infração é nulo, pois foi arbitrado em segundo ato de fiscalização sem que a empresa tivesse concorrido para justificar a postura da equipe de fiscalização, já que o processo inicial foi encerrado sem apontar qualquer irregularidade do procedimento, e o segundo acarretando a lavratura de dois autos de infração, um com a exigência indevida de tributo com incidência de juros e multa moratória, e o segundo sendo imputada a multa isolada agravada ao percentual de 150%.

Da suspensão de exigibilidade

Requer a suspensão de exigibilidade em razão da manifestação de inconformidade apresentada.

Das contribuições previdenciárias

Pugna pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento antes do auxílio-doença, a título de férias, além do 1/3 constitucional de férias, aviso prévio indenizado, gratificação natalina/13º salário, vale transporte, salário maternidade, horas extras, adicional

noturno, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade e adicional de transferência.

Apresentou decisão do STJ pela não incidência de contribuições sobre o salário maternidade e férias usufruídas.

Aduz que, de acordo com a Lei nº 8.383/1991, a compensação não exige outorga judicial e nem autorização prévia da Receita Federal.

Alega que não houve violação ao artigo 170-A do CTN, uma vez que esta é uma regra que o Legislador dirigiu ao Poder Judiciário e que portanto, ante a imposição do referido dispositivo, o Juiz está impedido de autorizar a compensação antes do trânsito em julgado, mas o contribuinte não está impedido de fazer seu regular pedido de compensação.

Da não incidência das contribuições exigidas

Afirma que está sendo exigida contribuição social previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento antes do auxílio-doença, a título de férias, além do 1/3 constitucional de férias, aviso prévio indenizado, gratificação natalina, 13º salário, vale transporte, salário maternidade, horas extras, adicional noturno, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade e adicional de transferência. E que o STJ entende que nesses casos não há prestação de serviços.

Da contribuição previdenciária patronal

Diz que a contribuição patronal incide apenas sobre os valores pagos destinados a retribuir o trabalho efetivo ou potencial e que tal entendimento foi consagrado pelo Supremo Tribunal Federal.

Assevera que não incide contribuição sobre as importâncias pagas nos 15 primeiros dias de afastamento antes da obtenção do auxílio-doença; Aviso prévio indenizado; férias e adicional de 1/3 de férias e 13º salário, pois são circunstâncias em que o empregado não está prestando serviços e nem se encontra à disposição da empresa.

Da indevida exigência da contribuição previdenciária sobre verbas pacificadas pelo STJ pela não incidência.

Dos 15 primeiros dias de afastamento dos funcionários doentes e/ou acidentados.

Aduz que o trabalhador doente ou acidentado não está prestando serviço algum, nem de modo efetivo, nem de forma potencial, sendo certo que o valor a este pago pela empresa antes da concessão de benefício previdenciário não se insere na hipótese de incidência prevista no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991. Apresenta jurisprudência do STJ.

Das férias e do terço constitucional.

Alega que a Fiscalização faz indevida equiparação entre as contribuições patronal e dos empregados, que o salário de contribuição é a base de cálculo da

contribuição devida pelos segurados, não a base de cálculo da contribuição patronal e que a Fiscalização sustenta a exigência com base na IN RFB nº 971/2009. Apresenta jurisprudência.

Aviso Prévio Indenizado

Afirma que tal rubrica é uma compensação prevista na Constituição Federal e na CLT, e devido ao seu caráter reparatório não deve sofrer incidência da contribuição previdenciária. Apresenta jurisprudência.

Do 13º Salário

Tece considerações sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência.

Do direito à compensação

Aduz que, de acordo com o artigo 165 do CTN, combinado com o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, por ter efetuado recolhimento a maior, tem direito à compensação, independente de prévio protesto e de autorização administrativa ou judicial.

Diz que a Lei nº 8.383/1991, em seu artigo 66, trata de uma modalidade de compensação passível de ser realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, sujeita a posterior fiscalização. O art. 170 do Código Tributário — e seu apêndice, o artigo 170-A - cuidam de outra modalidade de compensação, realizada diretamente pelos agentes fiscais a pedido do contribuinte, e que extingue o crédito tributário (já constituído, portanto), nos termos do art. 156, II, do CTN.

Apresenta decisão do CARF na qual foi considerada correta compensação realizada antes do trânsito em julgado de ação judicial sobre o PIS.

Da aplicação do recurso representativo da controvérsia - repetitivo — art. 543-C do CPC, cuja matéria encontra-se pacificada no STJ.

Assevera que, como o REsp 1230597/RS foi julgado no STJ pela sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil - Recurso Representativo da Controvérsia ("Repetitivo"), o referido aresto vincula todos os Tribunais de 2ª Instância, bem como os Juízos de 1º grau, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (Parecer PGFN/CDA/CRJ/ N 396/2013) e a Procuradoria da Fazenda Nacional (Lei n. 10.522/2002, artigo 19, inciso V), devendo a decisão ser plenamente observada e cumprida, qual seja, a não incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e os valores recebidos nos 15 dias que antecedem ao auxílio-doença.

Por fim, requer:

a) que seja declarada a nulidade da glosa, seja pela indevida exigência de valores oriundos de lançamento de verba incluída na desoneração, seja pela evidente ilegalidade perpetrada pela fiscalização, ao proceder a um segundo procedimento de fiscalização com uma malsucedida autuação;

- b) a não-incidência da contribuição social previdenciária patronal referente aos valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, a título de férias, além do 1/3 constitucional de férias e aviso prévio indenizado;
- c) que sejam homologadas as compensações efetuadas;
- d) que lhe seja oportunizada sustentação oral e que sejam realizadas diligências necessárias para o deslinde do feito;
- e) que as publicações e intimações seja efetuadas em nome do advogado signatário da manifestação de inconformidade.”

2. A manifestação de inconformidade foi conhecida e unanimemente julgada improcedente, na forma de Acórdão DRJ/BHE nº 02-93.588, de e-fls. 4.711 a 4.727, cuja ementa e resultado são a seguir transcritos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/10/2015

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

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

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBJETO DE CONTESTAÇÃO JUDICIAL.

A compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo só pode ocorrer após o trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório.

VINCULAÇÃO DA RFB. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL.

A vinculação da RFB a entendimento contido em decisão judicial proferida no âmbito de Recurso Especial repetitivo ou de Recurso Extraordinário com repercussão geral somente ocorre após a manifestação da PGFN por meio de nota explicativa.

NULIDADE

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição da legislação e dos fatos suficientes para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitará a realização de diligência quando entendê-la desnecessária.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

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

SUSTENTAÇÃO ORAL.

No processo administrativo fiscal não há previsão para a realização de sustentação oral em julgamentos de primeira instância.

CONEXÃO.

Devem ser analisados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Devidamente cientificada a contribuinte em 08.07.2019 (e-fl. 4.738), foi apresentado, em 05.08.2019 (e-fls. 4.739/4.740), Recurso Voluntário de e-fls. 4.741 a 4.821, onde pugna por sua tempestividade e faz nova síntese dos fatos, agora abrangendo o iter processual até a decisão recorrida. A seguir, são reprisados os argumentos já sintetizados supra, deduzidos em manifestação de inconformidade, agora acrescidos dos seguintes tópicos:

3.1) Quanto ao salário-maternidade, deduz novas alegações, assim resumidas (e-fls. 4.767 a 4.772):

a) Retoma a argumentação de que as contribuições patronal e dos empregados são distintas, com o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição dos empregados, sendo estabelecido pelo art. 20 da Lei nº. 8.212, de 1991, bem como pelos arts. 54 e 63 da IN RFB nº. 971, de 2009;

b) Entende ilegal e inconstitucional a exigência de contribuição previdenciária devida pelas empresas sobre os valores a título de salário maternidade, pouco importando a denominação que se dê a este pagamento (até mesmo “salário”) ou a natureza que se lhe queira atribuir;

c) Ressalta que os valores assim pagos não são destinados a retribuir qualquer tipo de trabalho, daí não havendo que se falar em incidência da contribuição patronal, incabível à invocação ao salário de contribuição e que o disposto no art. 57, §1º. da IN RFB nº. 971, de 2009, teria extrapolado a hipótese tributária, argumentando que o fato de os valores pagos ser passível de compensação não afasta sua pretensão;

d) Colaciona julgados oriundos do TRF da 5ª. Região e do STJ de forma a sustentar sua tese de não incidência da contribuição patronal sobre a rubrica.

3.2) Colaciona novos julgados sobre a alegada não incidência sobre o terço constitucional de férias e sobre os quinze primeiros dias do empregado doente ou acidentado (e-fls. 4.777/4.778)

3.3) Também produz novo tópico, agora sobre a não incidência da contribuição previdenciária em relação às horas extraordinárias, adicional noturno, periculosidade e transferência, assim resumido (e-fls. 4.794 a 4.796):

a) Cita os incisos IX, XVI e XXIII do art. 7º. da CRFB, bem como os arts. 59, caput e §1º. 73, 192, 193, *caput* e §1º., e 469, da CLT, como base legal dos valores de horas extras e adicionais contra cuja incidência de contribuição previdenciária se insurge;

b) Argumenta que todos os pagamentos acima citados são destinados a indenizar o trabalhador e que, portanto, não se inserem na hipótese de incidência prevista no art. 22, I da Lei nº. 8.212, de 1991, que se limitaria ao pagamento de remunerações (e não de indenizações).

c) Ressalta a característica comum de se tratar, aqui, de rubricas que regem adicionais incidentes sobre o valor da hora ordinária de trabalho, insistindo a recorrente no argumento de que se destinam a indenizar o trabalhador pelo exercício laboral em condições anormais. Alega que, assim, a pretensa exigência da contribuição sobre tais verbas implicaria ofensa ao princípio legal da legalidade tributária na forma dos arts. 150, I c/c art. 154, I e art. 195 §4º., todos da CRFB/88.

3.4) Assim, requer:

a) preliminarmente, a anulação do despacho decisório por preterição ao direito de defesa, ou por violação da motivação dos atos administrativos, do contraditório e da ampla defesa, ou,

b) subsidiariamente, no mérito, a homologação das compensações realizadas pela empresa, impedindo-se eventual glosa de compensações efetuadas, bem como que sejam afastadas quaisquer imputações eventuais relativas a encargos legais, não se aplicando ao caso em tela o disposto no artigo 170-A do Código Tributário Nacional.

4. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Heitor de Souza Lima Junior**, Relator

1. Da admissibilidade dos recursos voluntários

5. Devidamente cientificada a contribuinte em 08.07.2019 (e-fl. 4.738), foi apresentado, em 05.08.2019 (e-fls. 4.739/4.740), Recurso Voluntário de e-fls. 4.741 a 4.821. Assim, o pleito é tempestivo, esclarecendo-se à recorrente, também, que a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, com fulcro no art. 151, III do Código Tributário Nacional, já se

encontra efetivada em decorrência de expressa disposição legal, restando incabível, assim, qualquer manifestação deste Colegiado quanto ao tema.

6. Dessarte, entendo obedecidos os pressupostos de admissibilidade do recurso, com exceção, somente, de hipóteses específicas de não conhecimento, a serem elencadas quando da análise das alegações preliminares e de mérito (a ser realizada segregadamente, em tópicos a seguir), restando atendidos os pleitos da recorrente no que diz respeito: a) à tempestividade e ao seguimento do recurso (reitere-se, com exceções pontuais de não conhecimento a seguir); b) à suspensão de exigibilidade dos débitos objeto de lançamento e c) Ainda, quanto à apreciação conjunta com o Processo 10920.725863/2018-01, cujo julgamento se realiza também na presente sessão.

2. Conhecimento e Preliminares

2.1 Quanto aos argumentos relacionados à inconstitucionalidade da lei tributária (Súmula CARF nº. 02)

7. Esclareça-se aos recorrentes, preliminarmente, que a Súmula CARF nº. 02 é de obediência obrigatória por este Colegiado, na forma de art. 123, §4º., do Regimento Interno deste CARF vigente (Portaria MF nº. 1.634, de 21 de dezembro de 2023) c/c art. 25, II do Decreto nº. 70.235, de 1972. Assim estabelece a Súmula:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

8. A partir do acima disposto, faço notar que:

a) A citada Súmula estabelece a incompetência deste Tribunal para apreciação de arguições de constitucionalidade da lei tributária (aqui incluso os dispositivos de lei que regem a exigência da contribuição patronal que ora se discute) e

b) Ainda, embora no corpo do pleito recursal dos contribuintes não haja questionamento específico acerca da inconstitucionalidade do dispositivo instituidor da contribuição previdenciária discutida, por vezes são questionados outros dispositivos da lei tributária por alegadamente violadores de princípios constitucionais, em especial dos princípios da legalidade, estrita e tributária, mais especificamente na alegação de não incidência sobre as rubricas de importâncias pagas: b.1) nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado; b.2) a título de salário-maternidade; b.3) a título de férias gozadas e adicional de férias de 1/3 (um terço); b.4) de gratificação natalina (13º. Salário); b.5) de horas extras; b.6) de adicional noturno, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade e adicional de transferência).

9. Assim, ao concluir pela incompetência deste CARF estabelecida na referida Súmula nº. 02, não conheço das alegações relacionadas à inconstitucionalidade da lei tributária

vigente (regradora da exigência da contribuição previdenciária patronal), especificamente no que diz respeito às rubricas específicas, acima relacionadas.

10. Prossegue-se assim na análise, quanto à parte conhecida do pleito.

2.2 Quanto à preliminar de nulidade e argumentação de *bis in idem*

11. Quanto ao tema, esclareça-se à recorrente que, em linha com a decisão de piso, o único ato administrativo formalizado ora objeto de discussão é o Despacho Decisório de e-fls. 4.195 a 4.216, tendo em tal ato se esclarecido, de forma expressa, que o procedimento anterior de fiscalização (note-se, encerrado sem a lavratura de auto de infração), não significava a declaração de correção do procedimento de compensação adotado pela contribuinte, uma vez que a competência de análise de tal procedimento competia à Saort, Seção que subscreve o Despacho Decisório mencionado, cf. trecho de e-fls. 4.204/4.205, sem reparos:

“(…)

O presente procedimento, efetuado pela SAORT, ocorreu em razão da comunicação interna da SAFIS, tendo em vista a competência de cada seção da delegacia.

Conforme o art. 10, inciso VIII, da Portaria RFB nº 6.478, de 29/12/2017, o TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) será dispensado nas hipóteses de procedimento fiscal de análise de compensação efetuada, exceto quando houver necessidade de atuação em ação externa.

Assim, como regra geral, a atuação da SAORT para verificar a compensação não necessita de TDPF, outra razão para o encerramento da fiscalização pela SAFIS, por questões formais.

Assim, em nenhum momento, o encerramento formal da fiscalização promovida pela SAFIS constituiu declaração de correção do procedimento efetuado pelo contribuinte. Ao contrário, houve comunicação interna dos fatos apurados à SAORT, seção competente para o prosseguimento dos trabalhos. O contribuinte, naturalmente, não tem a obrigação de entender a divisão interna das tarefas entre as seções da RFB, motivo pelo qual trazemos os presentes esclarecimentos, para que não reste dúvida em relação à legitimidade da atuação da SAORT.

(…)”

12. Ainda acerca da preliminar de nulidade levantada pela Recorrente, com a devida vênia aos que adotam posicionamento diverso, entendo, em linha com todo o arcabouço normativo-doutrinário aplicável às nulidades no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, que somente é de se cogitar de nulidade, quando: a) esteja caracterizado efetivo prejuízo ao contribuinte (*pas de nullité sans grief*), com prejuízo aqui entendido como violação ao sistema de garantias processuais e/ou materiais legalmente disponibilizadas ao contribuinte e/ou b) se encontrem caracterizadas as hipóteses de nulidade estabelecidas pelos arts. 59, I e II do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF), *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

13. Ou seja, uma vez não caracterizada nem a existência de prejuízo ao contribuinte, nem a ocorrência de quaisquer das hipóteses acima elencadas pelo art. 59 do PAF, entendo que é de se rechaçar a decretação da nulidade de quaisquer dos atos administrativos litigados, sem qualquer impedimento, todavia, a que, ao se adentrar o mérito do Recurso Voluntário, possa o Colegiado julgá-lo parcial ou totalmente procedente, caso se aceda à tese esposada pelo Recorrente, infirmando, assim, a tese jurídica que lastreou a improcedência da manifestação de inconformidade formalizada, tudo em linha com o disposto no art. 59, §3º. do já referido Decreto nº. 70.235, de 1972.

Art. 59

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

14. Defende-se, assim, que a solução mais adequada a ser adotada processualmente é o prosseguimento da análise para fins de provimento ou não do Recurso (e não a decretação de nulidade do ato), sempre que se puder concluir que no processo administrativo fiscal sob análise:

a) não houve prejuízo (violação ao sistema de garantias disponibilizado) ao contribuinte e/ou caracterização de quaisquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59, I e II do Decreto nº. 70.235, de 1972, mas, sim,

b) o que há é tão somente a alegação, por parte do Recorrente, de ocorrência de violação ao arcabouço normativo em vigor por parte da autoridade julgadora, de forma a que se devesse proceder o reconhecimento da improcedência do ato litigado.

15. Ainda, de se notar que tal posicionamento - decretação de nulidade somente nos casos de prejuízo e/ou nas hipóteses previstas no art. 59, I e II do PAF, com precedência do provimento recursal, a partir da análise de seu mérito, se aplicável - é suportado por jurisprudência de longa data oriunda do STJ e do CARF, este último em sua instância máxima, na forma abaixo reproduzida.

STJ

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO - IMPRECISÃO NA CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - ASSINATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA - INTIMAÇÃO - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FORMALIDADE - INEXISTÊNCIA DE

NULIDADE SEM PREJUÍZO - IMPUGNAÇÃO - PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE - VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM - AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.

1. Hipótese em que, ao longo do processo administrativo fiscal, a recorrente foi caracterizada ora como contribuinte solidária, ora como responsável solidária, não tendo sido mencionada expressamente no auto de infração, embora tenha assinado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

2. Não obstante a inconsistência na qualificação específica da empresa em momentos distintos (contribuinte/responsável), o auto de infração determinou a intimação tanto do contribuinte quanto do responsável, o que é suficiente para suprir a exigência de que o sujeito passivo tenha ciência do ato administrativo.

3. A formalidade é característica do processo administrativo fiscal, mas não há nulidade sem que tenha havido prejuízo, o qual, no caso, consistiria na supressão da oportunidade de apresentar impugnação. E o prejuízo foi afastado exatamente pela apresentação da impugnação. (grifei)

4. Não é relevante a ausência de considerações sobre o lançamento tributário na impugnação, pois a abrangência da defesa deduzida é determinada pela impugnante. Incide no processo administrativo o princípio da eventualidade. Se não observado, impossibilita seja dada à impugnante outra oportunidade para sanar dificuldade imposta por sua própria conduta (venire contra factum proprium).

5. Inviável o conhecimento do dissídio jurisprudencial pela ausência de cotejo analítico, que não se satisfaz com a transcrição de ementas.

6. Não ocorre violação do art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido apresenta fundamentos suficientes para formar o seu convencimento e refutar os argumentos contrários ao seu entendimento.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(STJ. REsp 949959/PR. 2ª. Turma. Relatora: Min. Eliana Calmon, Data de Julgamento: 10/11/2009, Publicado no DJe de 19/11/2009)

Acórdão CSRF/02-02.301

NORMAS PROCESSUAIS - CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE. O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo. (grifei)

16. Feita tal digressão, de se registrar que, no caso sob análise, o Despacho Decisório de e-fls. 4.195 a 4.216 foi formalizado por autoridade competente e que, na forma que se segue no presente voto, a partir da possibilidade deste CARF analisar de forma plena o referido

Despacho, não resta caracterizado qualquer prejuízo ao exercício da ampla defesa pelo contribuinte (ou seja, ao se admitir o poder deste CARF de decidir a favor do contribuinte quanto ao mérito do recurso, assim oportunizada a ampla defesa ao sujeito passivo).

17. Ainda, nota-se que a contribuinte demonstrou ter plena compreensão e conhecimento da detalhada motivação constante do citado Despacho Decisório, de forma a se poder concluir ter-lhe sido propiciado também o exercício de sua ampla defesa, seja através da manifestação de inconformidade de e-fls. 4.242 a 4.308, seja através do presente pleito recursal que se analisa, de e-fls. 4.741 a 4.821, sem qualquer prejuízo.

18. Acede-se, ainda, à fundamentação do recorrido a seguir, ora adotada como quanto ao tema, a partir do permissivo legal estabelecido pelo art. 114, 12, I, do RICARF vigente (Portaria MF nº. 1.634, de 21 de dezembro de 2023) (e-fl. 4.719).

“(…)

O que ocorreu de fato foi que uma Seção iniciou o procedimento e, ao verificar que se tratava de atividade de competência de outra Seção da DRF, encaminhou as informações para a Seção que possui as competências regimentais para execução das atividades relacionadas à análise das compensações efetuadas pelo contribuinte.

Não ocorreu dupla penalidade ou *bis in idem*, pois somente a SAORT efetivamente analisou as compensações declaradas em GFIP, concluiu pela não homologação conforme consta no DD, efetuou a glosa e aplicou multa isolada (tratada no processo conexo).

Sendo assim, os argumentos relativos à nulidade não podem ser acatados uma vez que não ocorreu abuso de poder, dupla fiscalização, *bis in idem* ou dupla penalidade

(…)”

19. Dessarte, diante do acima exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade aventada pela recorrente, bem como afastar a alegação de ocorrência de *bis in idem*.

3. Quanto à desoneração da folha ocorrida na filial nº 84.432.111/0016-43 para o período de 01/2014.

20. Adoto aqui, em sua integralidade, a posição do Acórdão recorrido quanto ao tema, por abranger exatamente os elementos que, também no entendimento deste Relator, fundamentam a conclusão de negativa de provimento quanto à alegação (idêntica em sede de manifestação de inconformidade e em sede de Recurso), a saber: a) Falta de comprovação detalhada da ocorrência da alegada desoneração para a citada competência, abrangendo necessariamente demonstrativo da CPRB devida apurada e recolhida; b) Previsão legal de centralização da apuração e recolhimento da citada CPRB a partir da citada desoneração, o que impede que se alegue a substituição exclusivamente por uma determinada filial, como tenciona a recorrente. Sem reparos, assim, o seguinte trecho do recorrido (e-fls. 4.717/4.718):

“(…)

Na manifestação sob análise, limitou-se a apresentar a alegação acima, sem indicar a atividade desenvolvida, com os respectivos critérios e hipóteses de enquadramento legal da desoneração e os cálculos dos valores devidos de Contribuição Patronal sobre a Receita Bruta (CPRB) supostamente indicada no campo compensação da GFIP.

Ademais, diferentemente do que parece ter entendido o contribuinte, a Lei nº 12.546/2011, citada em sua defesa, como pode se constatar nos trechos transcritos abaixo, não faz distinção de enquadramento por estabelecimento, mas estabelece a forma de contribuição para toda a empresa.

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento): (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência (Vide Decreto nº 7.828, de 2012) (Regulamento)

I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008 ;(Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

II - as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0;(Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

III - as empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0.(Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

[...]

Art. 8º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de um por cento, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo a esta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória nº 563, de 2012)

[...]

Parágrafo único. No caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, o cálculo da contribuição obedecerá:(Revogado pela Medida Provisória nº 563, de 2012)

Ante o exposto, e de acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1092, tal alegação desacompanhada de provas não tem o condão de modificar a glosa efetuada.

(...)”

21. A partir do exposto, nada a prover quanto ao tema.

4. Quanto à vinculação entre a base de cálculo da contribuição patronal ou salário de contribuição.

22. Cediço que a vinculação entre a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal e o salário de contribuição (base de cálculo da contribuição previdenciária do empregado) é estabelecida por expressa distribuição legal, a partir do disposto nos arts. 22, I e 28, I da Lei nº. 8.212, de 1991, que assim estabelecem:

Lei nº. 8.212, de 1991

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos do Relator do presente recurso voluntário)

23. Afasta-se, assim, a alegação referente ao tema deduzida pela autuada, uma vez que perfeitamente possível a caracterização de rubrica componente do salário-de-contribuição simultaneamente à incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a mesma rubrica, desde que se esteja diante de remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos e destinadas a retribuir o trabalho.

24. Ou seja, contrariamente ao que quer fazer crer a recorrente, em se tratando de valores caracterizados como remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados e trabalhadores avulsos destinados a retribuir o trabalho, ambas as incidências (da contribuição previdenciária patronal e do empregado) ocorrem simultaneamente (embora com sujeitos passivos diversos), rejeitando-se assim, a argumentação que os fatos geradores de uma e de outra sejam distintos de forma a que, em nenhuma hipótese, possa haver superposição.

5. Da aplicabilidade do art. 66 da Lei nº. 8383, de 1991 e do art. 170–A do CTN

25. Acerca do tema, novamente correto o Acórdão recorrido, ao estabelecer que a aplicação do art. 66, *caput*, da Lei nº. 8.383, de 1991, e do art. 165, I do CTN, dependem da caracterização de se estar diante de “(...) *tributo indevido ou maior que devido em face da legislação aplicável*”, assim entendido a partir da interpretação adotada pela Administração Tributária (RFB) acerca da base de cálculo e consequente valor devido do tributo, o que não é o caso do direito creditório ora alegado.

26. Ou seja, no presente caso, o que se constata é que não há que se falar em tributo devido ou maior que o devido, visto que não há previsão expressa de não incidência constante da legislação tributária ou reconhecimento de não incidência a partir da adoção da interpretação propugnada pela RFB, rejeitando-se de pronto, dessarte, a hipótese levantada pela recorrente de aplicabilidade de “auto compensação” (sem a participação/comunicação da/à Administração), com qualquer compensação tencionada desde 2002, sujeita ainda à apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP), na forma da alteração promovida pelo art. 49 da Lei nº. 10.637, de 2002. Veja-se os dispositivos (grifos deste Relator):

Lei 8.383/91

Art. 66. **Nos casos de pagamento indevido ou a maior** de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

CTN

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual fôr a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - **cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável**, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

27. Em tal cenário, seja quando da intenção de afastamento da aplicação de dispositivo constante da referida lei tributária, seja quando dissonante a interpretação dada pelo sujeito passivo à lei tributária em relação à da Administração, estabelece-se a hipótese alternativa

de contestação judicial pelo sujeito passivo e posterior compensação, na forma expressamente disposta no art. 170-A, do CTN, tendo o legislador, ali optado, porém, note-se, de forma expressa, por eleger o trânsito em julgado anterior como condição necessária a ser obedecida para fins de compensação. Veja-se:

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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

28. Assim, conclusivamente, na situação em lide, já que a Administração Tributária não referenda a interpretação defendida pelo recorrente no que diz respeito à não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas (que gerariam o direito creditório alegado) e, ainda, tendo o contribuinte incontestavelmente escolhido pela contestação judicial quanto aos temas, resta afastada a possibilidade de auto compensação sem a anuência da Administração Tributária na forma alegada, tornando-se assim aplicável a necessidade de trânsito em julgado da compensação estabelecida pelo art. 170-A do CTN, e, dessarte, irretocável a decisão de piso, novamente, ao estabelecer (e-fl. 4.720, ali ratificando também a interpretação da legislação adotada pela RFB), que:

“(…) Nesse caso, a existência de “tributo indevido” deve ser declarada por decisão judicial transitada em julgado, não sendo essa a situação dos autos. Os valores recolhidos que o contribuinte quer utilizar nas compensações estão de acordo com a legislação de regência. Além disso, ele não trouxe aos autos nenhuma decisão judicial transitada em julgado antes de realizar as compensações que amparasse o seu direito creditório.

Esclareça-se que, para se ter direito à compensação, segundo o CTN, art. 170, o crédito tributário deve ser líquido e certo, e tal fato não restou evidenciado nos autos.

Na verdade, os fatos geradores constam de previsão normativa ainda não abrangida por pronunciamento legislativo, judicial ou executivo que lhes retire aplicabilidade, razão pela qual, não contando com pronunciamento judicial específico transitado em julgado a exonerá-lo de tais exações, as mesmas devem ser pagas e seus valores não podem ser utilizados como créditos para efeito de compensação.

Como consequência, o contribuinte ao reduzir o montante da contribuição que deveria ter recolhido e declarado como formalmente devida, com a inclusão de informação de crédito não reconhecido em GFIP, descumpriu as disposições do CTN supracitadas.

(…)”

29. Por fim, ressalte-se que, quanto à matéria ora discutida (compensação de verbas oriunda de rubricas não sujeitas à incidência por inconstitucionalidade), a aplicabilidade do art. 170-A é pacífica, tanto no entendimento do STJ (Tema 346) como no entendimento deste

Colegiado, consoante Acórdão CARF nº. 2101-003.740, de 23/04/2026, onde acompanhei a Relatora, Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, em posicionamento ali unânime, *verbis*:

STJ – Tema 346

Nos termos do art. 170-A do CTN, 'é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

Acórdão CARF no. 2101-003.740

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/08/2014

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF. 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1. A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

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

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

STJ. TEMA REPETITIVO Nº 346.

Nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, vedação que se

aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido. (grifos do Relator do presente recurso voluntário)

Voto Vencedor

“(…)

A partir do momento em que o recorrente levou o questionamento ao poder judiciário, já não seria possível questionar a inclusão de tais verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias na esfera administrativa, em razão da impossibilidade de concomitância no litígio. De acordo com a Súmula CARF nº 1:

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, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Sendo assim, mesmo que tenham sido proferidas decisões em sede de recursos repetitivos nos tribunais superiores sobre a matéria, não é possível questionar o mérito de tais incidências na esfera administrativa.

(…)

Portanto, uma vez submetida a questão ao poder judiciário, o contribuinte deveria aguardar o trânsito em julgado da ação para requerer a restituição/compensação dos créditos que entendia devidos.

Com efeito, o artigo 170-A do CTN é expresso no sentido de que “é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

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

Tema Repetitivo nº 346 Tese fixada: Nos termos do art. 170-A do CTN, 'é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

Assim, é correto o entendimento do Despacho Decisório e do acórdão recorrido e a recorrente somente poderia ter realizado as compensações após a data do trânsito em julgado que reconheceu o seu direito(...)

De fato, a contribuinte pode apurar créditos decorrentes de pagamentos a maior ou indevidos e apresentá-los à compensação, mas se tais créditos estão

submetidos à análise do judiciário, necessariamente deve aguardar o trânsito em julgado. **Especialmente quando a própria decisão judicial assim o determina.**

Sobre o art. 66 da Lei nº. 8.383/91, o Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, no Acórdão nº. 2101-003.307¹, assim destacou:

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

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

(...)

Ao contrário do que defende a recorrente, não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória ou de decisão judicial punível com multa. Trata-se, de regra legal clara que foi descumprida e cuja consequência é a não homologação das compensações em tela.

(...)”

30. Aplicando-se tal entendimento ao caso sob análise, verifico ser incontroverso que se trata de compensação com direito creditório que, em sua totalidade, foi objeto de contestação judicial, com a compensação tendo ocorrido antes do trânsito em julgado das respectivas ações. Note-se que o próprio contribuinte assim alegou, quando da resposta à intimação lavrada de forma a comprovar a liquidez e certeza do direito creditório alegado e não se insurge contra as constatações de fato do Despacho Decisório relacionadas ao estado das ações judiciais no momento das compensações ora discutidas. Veja-se o teor do Despacho Decisório de e-fls. 4.211 e ss. (grifos deste Relator):

DA AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE ANTES DA DATA DA COMPENSAÇÃO

O contribuinte relacionou 17 ações judiciais para justificar as compensações efetuadas. Após a consulta das petições iniciais, verificou-se que nem todas as filiais foram relacionadas nas ações judiciais.

Tabela de e-fls. 4.211/4.212

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

A tabela abaixo resume o que foi apurado nos sítios na internet, em confronto com os documentos juntados:

(Tabela de e-fls. 4.211/4.212)

Pelo exposto, não houve o trânsito em julgado para as seguintes ações judiciais:

- 1) 0005582-08.2013.403.6110;
- 2) 0008147-15.2013.403.6119;
- 3) 0008148-97.2013.403.6119;
- 4) 0008149-82.2013.403.6119;
- 5) 0014273-29.2013.401.3600;
- 6) 0014306-19.2013.401.3600;
- 7) 5008172-71.2013.404.7102;
- 8) 5008174-41.2013.404.7102;
- 9) 5010534-40.2013.404.7201;
- 10) 5010536-10.2013.404.7201;
- 11) 5018636-54.2013.404.7200.

Houve o trânsito em julgado para algumas ações, mas com as seguintes ressalvas:

- 1) 0005583-90.2013.403.6110: transitou em julgado em 21/08/2018, após as compensações efetuadas (01/2014 a 13/2015). Além disso, conforme acórdão do TRF da 3ª Região (anexo), foi reconhecida a **ilegitimidade passiva da autoridade coatora, ou seja, a decisão não foi favorável ao contribuinte. Logo, não há crédito compensável;**
- 2) 0014305-34.2013.401.3600: transitou em julgado em 07/12/2015; o acórdão do TRF da 1ª Região reconheceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre um terço de férias e sobre os 15 primeiros dias que antecedem a concessão de auxílio-doença e possibilitou a compensação somente após o trânsito em julgado da decisão; conforme a petição inicial de fl. 835 e seguintes, o mandado de segurança se refere às filiais 84.432.111/0004-00 e 84.432.111/0015-62; assim, o contribuinte somente poderia iniciar a compensação após 07/12/2015 para as citadas filiais; observa-se que **as compensações aqui glosadas, relacionadas às duas filiais acima citadas, abrangem a competência até 10/2015, anterior, portanto, ao trânsito em julgado;**
- 3) 5012178-06.2013.404.7205: transitou em julgado em 10/05/2018, após o período objeto de glosa no presente processo (01/2014 a 13/2015). Observa-se que **a sentença judicial determinou que a compensação fosse realizada após o trânsito em julgado;**

4) 5012190-20.2013.404.7205: transitou em julgado em 05/09/2017 a decisão que reconheceu a **ilegitimidade passiva da autoridade coatora. Logo, não há crédito compensável;**

5) 5018638-24.2013.404.7200: transitou em julgado em 06/09/2016 a decisão que reconheceu a **ilegitimidade passiva da autoridade coatora. Logo, não há crédito compensável;**

6) 5018639-09.2013.404.7200: transitou em julgado em 30/05/2017, após o período objeto de glosa no presente processo (01/2014 a 13/2015). Observa-se que **a sentença judicial determinou que a compensação fosse realizada após o trânsito em julgado.**

Por tudo o que foi exposto, das 17 ações judiciais citadas pelo contribuinte, 11 ainda não transitaram em julgado, o que impede a compensação por força do art. 170-A do Código Tributário Nacional:

“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.”

Das outras seis ações, três transitaram em julgado com extinção do processo sem julgamento do mérito, em razão da ilegitimidade passiva da autoridade coatora.

Finalmente, das três ações judiciais que transitaram em julgado, todas foram posteriores ao período de compensação.

Por fim, observa-se que diversas sentenças e acórdãos judiciais consultados determinaram expressamente a aplicação do art. 170-A do CTN, ou seja, a compensação só poderia ser efetuada após o trânsito em julgado. O contribuinte desobedeceu não somente ao CTN, mas à determinação expressa da Justiça.

(...)”

31. Assim, firme no entendimento acima, uma vez: a) tendo sido objeto de contestação judicial pelo contribuinte a totalidade do direito creditório alegado; b) realizada a compensação antes do trânsito em julgado das decisões judiciais correlacionadas, assim, em clara violação ao art. 170-A do CTN e c) afastadas as demais alegações levantadas pelo contribuinte, voto por, quanto ao mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

6. Diligência

32. Prejudicada a solicitação de diligência, a partir da motivação que levou ao não provimento do recurso, que a torna desnecessária (prescindível) para o deslinde do litígio.

33. Assim, de se negar o pedido da contribuinte respaldado tal entendimento no teor da Súmula CARF nº. 163, *verbis*:

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).

7. Sustentação oral e Intimação na pessoa do advogado

34. Quanto ao pedido de sustentação oral, há regramento próprio estabelecido no âmbito do art. 95 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, bem assim no âmbito do art. 7º. da Portaria CARF nº 1.240 de 02 de agosto de 2024, normas cogentes sobre as quais o contribuinte não pode alegar desconhecimento e de obediência obrigatória também por este Colegiado. A partir dos referidos dispositivos, uma vez solicitada tal sustentação oral no prazo e forma devidos, inexistirá óbice à sua realização, não cabendo, todavia, qualquer manifestação adicional deste Colegiado acerca da matéria.

35. Por fim, na forma de Súmula CARF nº. 110, novamente vinculante, de se rejeitar o pedido de intimação na pessoa do patrono, *verbis*:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

8. Conclusão

36. Conclusivamente, diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas à inconstitucionalidade da lei tributária vigente; na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade e negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior