



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13850.720115/2019-73</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.453 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TAM LINHAS AÉREAS S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. CRÉDITO OBJETO DE DISCUSSÃO JUDICIAL. INTERPRETAÇÃO À LUZ DO SISTEMA DE PRECEDENTES QUALIFICADOS.

A vedação prevista no art. 170-A do CTN deve ser interpretada em consonância com o atual sistema de precedentes qualificados. Uma vez pacificada a controvérsia jurídica pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento submetido à sistemática dos recursos repetitivos, resta superada a situação de incerteza que justificou a restrição legal, não se configurando a compensação como execução provisória de decisão judicial individual.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o Conselheiro Alexandre Correa Lisboa que manteve a glosa da competência de janeiro de 2014 quanto às verbas pagas nos primeiro quinze dias que antecedem o auxílio-doença. O Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria acompanhou a relatora pelas conclusões e manifestou interesse em apresentar declaração de votos.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se originalmente de compensação via GFIP procedida pela Recorrente no período de 01/2014 a 13/2014, relativamente a contribuições previdenciárias. Intimada a prestar esclarecimentos acerca das compensações realizadas, a Recorrente informou que os créditos utilizados decorreriam:

- (i) da contribuição patronal, em razão da desoneração da folha, nos termos do art. 1º, § 1º, do Ato Declaratório CODAC nº 93/2001;
- (ii) das contribuições incidentes sobre o terço constitucional de férias, com fundamento em decisões judiciais proferidas no Processo nº 0009850-54.2007.4.01.3400 e REsp nº 1.230.957, em razão de seu caráter remuneratório;
- (iii) das contribuições incidentes sobre os valores pagos nos primeiros 15 primeiros dias de afastamento (auxílio-doença/acidente), nos termos das decisões judiciais proferidas no Processo nº 0009850-54.2007.4.01.3400 e REsp nº 1.230.957, em razão de seu caráter indenizatório;
- (iv) de saldo de salário-maternidade não utilizado na competência de origem; e
- (v) das contribuições incidentes sobre o aviso prévio indenizado, com fundamento nas decisões judiciais proferidas no Processo nº 007211-81.2012.403.6100 e REsp nº 1.230.957, em razão de seu caráter indenizatório.

Informou, ainda, que parte das compensações procedidas no período de 01/2014 a 07/2014 teria sido efetuada de forma incorreta em razão de erro sistêmico, comprometendo-se a proceder às devidas correções no âmbito do Termo de Intimação Fiscal.

Após sucessivas intimações e esclarecimentos quanto à origem dos créditos, foi proferido o Despacho Decisório nº 0185/2019, por meio do qual foram homologadas apenas as compensações relativas ao recolhimento indevido das contribuições previstas no art. 22, incisos I e

III, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, considerando que a Recorrente se encontrava submetida ao regime de desoneração da folha, devendo recolher as contribuições sobre a receita bruta.

As demais compensações não foram homologadas, abrangendo: (i) eventual excedente apurado na sistemática da desoneração, (ii) o crédito relativo ao salário-maternidade, bem como (iii) os créditos objeto de discussão judicial, relativos ao aviso prévio indenizado, ao terço constitucional de férias e aos 15 primeiros dias de auxílio-doença, resultando na apuração de saldo a recolher no montante de R\$ 16.930.451,32.

No tocante às glosas relativas às verbas discutidas judicialmente, o r. Despacho Decisório fundamentou-se na vedação contida no art. 170-A, do Código Tributário Nacional, que veda a compensação de créditos objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da decisão.

Cite-se, a propósito, trecho do r. Despacho Decisório:

“33. Na ação judicial-Apelação nº 0009850-54.2007.4.01.3400, o contribuinte obteve decisão judicial favorável, declarando indevida a incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de terço constitucional de férias e a título de auxílio doença/acidente nos primeiros 15 dias de afastamento do trabalho, declarando, ainda, como compensáveis os valores recolhidos a esse título, sendo a via administrativa a competente para verificar a liquidez e a certeza dos créditos a serem compensados. Contudo, a Certidão de Objeto e Pé de fls. 702/703, demonstra que ainda não houve o trânsito em julgado da ação judicial nº 0009850-54.2007.4.01.3400.

34. Quanto aos supostos créditos relativos a contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado, consta que o contribuinte obteve decisão judicial favorável, proferida na ação judicial nº 0007211 81.2012.403.6100, declarando a inexistência de relação jurídica que o obrigue a recolher referidas contribuições e, ainda, reconhecendo seu direito em compensar os valores indevidamente recolhidos a tal título, respeitado o prazo prescricional e observado o art. 170 A do CTN. De acordo com os autos judiciais, referida ação judicial transitou em julgado somente em 21/10/2016, conforme Certidão juntada as fls. 687 deste processo administrativo e tela de consulta processual realizada do sítio do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, fls. 94.368 a 94.371

**35. Às ações judiciais nº 0009850-54.2007.4.01.3400 (processo original nº 2007.34.00.009919-3) e nº 0007211-81.2012.403.6100, ajuizadas em 03/03/2007 e 23/04/2012 respectivamente, se aplica o art. 170-A do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar nº 104, de 2001, que, de forma expressa, veda a extinção de crédito tributário mediante compensação com tributo recolhido que seja objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.” (g.n.)**

Em decorrência, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, restringindo sua insurgência à não homologação das compensações vinculadas a créditos discutidos judicialmente.

Em suas razões, sustenta que, não obstante a pendência de trânsito em julgado das ações judiciais em que se discute seu direito creditório, à época em que iniciadas as compensações, a Recorrente já dispunha de decisões judiciais de mérito favoráveis, destacando que:

- (i) nos autos da ação judicial nº 0009850-54.2007.4.01.3400 (relativa ao terço constitucional de férias e ao auxílio-doença), pendia apenas a apreciação de agravos interpostos contra a inadmissão de recurso especial e extraordinário apresentados pela União;
- (ii) nos autos da ação judicial nº 000711-81.2012.403.6100, **quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, já havia ocorrido o trânsito em julgado da decisão que reconheceu o crédito relativo às contribuições incidentes sobre aviso prévio indenizado.**

Alegou, ainda, que, à época em que realizadas as compensações, já havia decisão, em sede de Recurso Repetitivo, reconhecendo a ilegitimidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre tais rubrica – Recursos Especial nº 1.230.957/RS, razão pela qual não se aplicaria a vedação do art. 170-A, do Código Tributário Nacional.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, em razão do alegado trânsito em julgado da ação judicial relativa ao aviso prévio indenizado, foi inicialmente proferida a Resolução nº 14-5395, nos seguintes termos:

1) Em face da viabilidade da compensação em relação a eventuais créditos relativos a contribuições que tenham sido feitas sobre valores correspondentes ao AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEUS REFLEXOS, o Despacho Decisório deve ser retificado, para excluir os respectivos e específicos valores.

2) Entretanto, considerando os elementos e informações disponíveis especificamente neste processo administrativo, não é possível, ao que consta, identificar quais seriam propriamente os valores dos créditos glosados objetivamente relativos ao AVISO PRÉVIO INDENIZADO E REFLEXOS, realmente recolhidos pelo Contribuinte e que tenham sido incluídos no total não homologado.  
(...)

Em atenção à referida Resolução, os autos foram baixados à unidade de origem e, identificados os créditos atinentes aos recolhimentos efetuados sobre o aviso prévio indenizado, foram os mesmos excluídos da planilha constante do r. Despacho Decisório, para fins de apuração da parcela correspondente.

Retornados os autos à DRJ, foi proferido o Acórdão nº 108-009.148, julgando parcialmente procedente a Impugnação. Tal como já havia sido consignado na Resolução anteriormente proferida, a Turma entendeu pela homologação da compensação relativa ao aviso prévio indenizado, em razão do trânsito em julgado da ação judicial em reconheceu a ilegitimidade da incidência sobre referida verba.

Quanto às compensações cujos créditos se originaram das contribuições recolhidas sobre o terço constitucional de férias e sobre os 15 primeiros dias de auxílio-doença, entendeu a DRJ pela manutenção de sua glosa, assim fundamentando:

“1) O Contribuinte deixou de cumprir o requisito legal estabelecido pelo artigo 170-A do CTN, devendo, por isso, ser ratificado o Despacho Decisório, na parte em que não homologou as correspondentes compensações, glosando-as.

2) Considerados, pois, os requisitos legais que legitimam a efetiva e regular existência de créditos tributários compensáveis (CTN, artigo 170), não se encontrava atendido, quando se deram as compensações, o relativo à certeza da sua existência.

3) Não estavam presentes os requisitos e formalidades legais que determinassem a não incidência de contribuições previdenciárias sobre a respectiva rubrica, mesmo consideradas decisões judiciais proferidas pelos Tribunais Superiores.”

Irresignada, interpõe a Recorrente Recurso Voluntário, reiterando seu direito à compensação dos valores relativos ao terço constitucional de férias e aos 15 primeiros dias de auxílio-doença, independentemente do trânsito em julgado da ação judicial 0009850-54.2007.4.01.3400, diante do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Repetitivo acerca da matéria.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, razão pela qual dele se conhece.

Todavia, preliminarmente à análise do mérito, impõe-se tecer breves considerações acerca do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.164.452/MG, julgada sob o rito dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que:

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

(Primeira Seção – Relator Ministro Teori Zavascki – Dje 02/09/2010)

À primeira vista, poderia parecer que a controvérsia ora submetida a julgamento já se encontra definitivamente solucionada pelo referido precedente, o que, em tese, importaria sua observância por este Conselho, nos termos da legislação de regência.

Entretanto, da análise detida do julgado, verifica-se que o contexto fático-jurídico ali examinado não se confunde com o caso dos autos, não sendo possível sua aplicação automática.

Com efeito, a *ratio decidendi* firmada no precedente diz respeito especificamente à inaplicabilidade da vedação contida no art. 170-A do Código Tributário Nacional às ações judiciais ajuizadas anteriormente à sua vigência, circunstância distinta da hipótese em exame. Cite-se, a propósito, trechos da referida decisão:

"Trata-se de demanda visando "seja ao final assegurado à Autora do direito de compensar os valores indevidamente recolhidos a título de PIS - art. 66 da Lei n. 8.383/91 - corrigidos monetariamente (...) com parcelas vincendas do próprio PIS e da COFINS, face à Lei 9.430/96" (fls. 36). **O Tribunal Regional Federal da 1ª Região manteve a sentença de procedência, mas, provocado por embargos de declaração, decidiu, no que importa ao presente recurso, que, "levando em conta a data do ajuizamento da ação, que no caso se deu em 19/03/1998", e em obediência ao disposto no art. 170-A do CTN, "a compensação somente poderá ser efetivada após o trânsito em julgado da decisão"** (fls. 271-273).

**É quanto a esse ponto que se volta o recurso especial** (fls. 279/2888). **Sustenta a recorrente que, tendo a ação sido proposta antes da entrada em vigor do art. 170-A do CTN, introduzido pela LC 104/2001, não é legítima a sua aplicação à espécie.**

(...)

2. Conforme se sabe, a compensação tributária é admitida sob regime de estrita legalidade. É o que estabelece o art. 170 do CTN:

"A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a

compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública".

Entre as várias disposições normativas editadas pelo legislador ao longo do tempo, estabelecendo modos e condições para a efetivação de compensação tributária, uma delas é a do art. 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar 104/2001, que assim dispõe:

"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".

**A controvérsia aqui travada diz respeito à incidência intertemporal desse dispositivo.**

3. É certo que o suporte fático que dá ensejo à compensação tributária é a efetiva existência de débitos e créditos recíprocos entre o contribuinte e a Fazenda, a significar que, inexistindo um desses pilares, não nasce o direito de compensar. **Daí a acertada conclusão de que a lei que regula a compensação é a vigente à data do "encontro de contas"**, entre os recíprocos débito e crédito, como reconhece a jurisprudência do STJ (v.g.: REsp 977.083, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJe 10.05.10; EDcl no Resp 1126369, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJe de 22.06.10; AgRg no REsp 1089940, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJe de 04/05/09).

(...)

Aqui, com efeito, **o que se examina é a aplicação intertemporal de uma norma que veio dar tratamento especial a uma peculiar espécie de compensação**: aquela em que o crédito do contribuinte, a ser compensado, é objeto de controvérsia judicial. É a essa modalidade de compensação que se aplica o art. 170-A do CTN. **O que está aqui em questão é o domínio de aplicação, no tempo, de um preceito normativo que acrescentou um elemento qualificador ao crédito que tem o contribuinte contra a Fazenda** esse crédito, quando contestado em juízo, somente pode ser apresentado à compensação após ter sua existência confirmada em sentença transitada em julgado. O novo qualificador, bem se vê, tem por pressuposto e está diretamente relacionado à existência de uma ação judicial em relação ao crédito. Ora, essa circunstância, inafastável do cenário de incidência da norma, deve ser considerada para efeito de direito intertemporal. Justifica-se, destarte, relativamente a ela, o entendimento firmemente assentado na jurisprudência do STJ no sentido de que, relativamente à compensabilidade de créditos objeto de controvérsia judicial, **o requisito da certificação da sua existência por sentença transitada em julgado, previsto no art. 170-A do CTN, somente se aplica a créditos objeto de ação judicial proposta após a sua entrada em vigor, não das anteriores**. Nesse sentido, entre outros: REsp 880.970/SP, 1ª Seção, Min. Benedito Gonçalves, DJe de 04/09/2009; PET 5546/SP, 1ª Seção, Min. Luiz Fux, DJe de 20/04/2009; REsp 359.014/PR, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 01/10/2007."

Verifica-se dos trechos acima transcritos, que o Recurso Especial nº 1.164.452/MG limitou-se a definir o alcance temporal da vedação prevista no art. 170-A, do Código Tributário Nacional, especialmente no que se refere à sua incidência sobre ações ajuizadas antes de sua vigência, fato este que não é questionado no caso sob exame.

Ainda, cumpre enfrentar o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.167.039/DF, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, no qual se assentou a aplicabilidade do art. 170-A do Código Tributário Nacional mesmo nas hipóteses em que a exigência tributária tenha sido afastada por decisão judicial, inclusive sob fundamento de inconstitucionalidade. Veja-se a ementa:

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.

(Primeira Seção – Relator Ministro Teori Zavascki – DJe 02/09/2010)

Todavia, cumpre observar que o referido precedente foi proferido sob a égide do Código de Processo Civil de 1973, em momento anterior à introdução, pelo Código de Processo Civil de 2015, de um sistema estruturado de precedentes qualificados, dotados de eficácia vinculante e observância obrigatória por toda a Administração Pública e pelo Poder Judiciário.

Nesse contexto, a *ratio decidendi* firmada no referido precedente partiu do pressuposto da subsistência de controvérsia jurídica relevante quanto à existência do crédito tributário, circunstância que justificaria a exigência do trânsito em julgado como condição para a compensação, nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional.

Ocorre que, com a superveniência do Código de Processo Civil de 2015, especialmente à luz do disposto em seu art. 927, passou-se a conferir caráter vinculante aos precedentes qualificados, impondo-se sua observância obrigatória por toda a Administração Pública e pelo Poder Judiciário, o que altera substancialmente o ambiente jurídico em que se insere a controvérsia.

Nesse novo cenário normativo, a existência de precedente qualificado apto a definir, de forma vinculante, a interpretação da legislação federal afasta, no plano objetivo, a incerteza jurídica que originalmente fundamenta a vedação prevista no art. 170-A do CTN, não se mostrando razoável exigir, em tais hipóteses, a certificação formal do direito por meio do trânsito em julgado de decisão proferida em ação individual.

Assim, a extensão automática do entendimento firmado no Recurso Especial nº 1.167.039/DF a situações em que a matéria de fundo já se encontra definitivamente pacificada em sede de precedente qualificado revela-se inadequada, por ausência de identidade entre as premissas jurídicas examinadas.

Dessa forma, afastada a aplicação direta dos precedentes invocados, impõe-se a análise da controvérsia à luz das particularidades do caso concreto, especialmente considerando o atual regime de precedentes e a ausência de incerteza jurídica quanto à existência do direito creditório.

### **1 1. Da interpretação do art. 170-A do CTN à luz do sistema de precedentes qualificados**

A controvérsia posta nos autos restringe-se a verificar se a vedação prevista no art. 170-A do Código Tributário Nacional impede a compensação de créditos tributários cuja existência foi reconhecida judicialmente, quando ainda pendente de trânsito em julgado a ação proposta pelo contribuinte, mesmo diante da posterior consolidação da matéria pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo.

Dispõe o 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.”

Tal dispositivo foi introduzido no ordenamento jurídico pela Lei Complementar nº 104/2001, em um contexto normativo no qual ainda não se encontrava estruturado o atual sistema de precedentes judiciais qualificados.

À época de sua edição, as decisões judiciais possuíam eficácia essencialmente inter partes, inexistindo mecanismos processuais voltados à uniformização obrigatória da interpretação da legislação federal pelos tribunais superiores. Nesse cenário, a finalidade do art. 170-A consistia em evitar que o contribuinte promovesse a compensação com fundamento em decisão judicial ainda passível de modificação, prevenindo, assim, o risco de extinção de crédito tributário com base em provimento jurisdicional precário.

Decerto, que com a introdução do art. 543-B, ao Código de Processo Civil, pela Lei nº 11.418/2006, foi introduzido o regime de repercussão geral (posteriormente estendido para o Superior Tribunal de Justiça), cuja função era filtrar casos relevantes com a produção de uma orientação a ser seguida pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, sem, contudo, dever geral de sua aplicação. Noutros termos, não havia um sistema estruturado de precedentes. Cite-se, a propósito:

Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos

do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

Art. 543-C. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o recurso especial será processado nos termos deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.672, de 2008).

(...)

§ 2º Não adotada a providência descrita no § 1º deste artigo, o relator no Superior Tribunal de Justiça, ao identificar que sobre a controvérsia já existe jurisprudência dominante ou que a matéria já está afeta ao colegiado, poderá determinar a suspensão, nos tribunais de segunda instância, dos recursos nos quais a controvérsia esteja estabelecida. (Incluído pela Lei nº 11.672, de 2008).

O cenário jurídico, contudo, foi substancialmente alterado com a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015, que instituiu um sistema estruturado de precedentes qualificados, atribuindo eficácia vinculante às decisões proferidas pelos tribunais superiores em determinados procedimentos, dentre os quais se destacam os recursos repetitivos e os julgamentos submetidos à sistemática da repercussão geral.

Cite-se, a propósito os dispositivos que vieram regulamentar os precedentes qualificados obrigatórios:

“Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§ 1º Na forma estabelecida e segundo os pressupostos fixados no regimento interno, os tribunais editarão enunciados de súmula correspondentes a sua jurisprudência dominante.

§ 2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

§ 1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, § 1º quando decidirem com fundamento neste artigo.

§ 2º A alteração de tese jurídica adotada em enunciado de súmula ou em julgamento de casos repetitivos poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas, órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese.

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

§ 4º A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

§ 5º Os tribunais darão publicidade a seus precedentes, organizando-os por questão jurídica decidida e divulgando-os, preferencialmente, na rede mundial de computadores.”

Com efeito, nos termos do art. 927 do CPC, os juízes e tribunais devem observar, dentre outros, os acórdãos proferidos em julgamento de recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça. Trata-se de mecanismo voltado à estabilização da interpretação da legislação federal, conferindo uniformidade e previsibilidade à aplicação do direito.

Cumprido destacar que o Código de Processo Civil de 2015 não apenas ampliou os mecanismos de uniformização da jurisprudência, como também instituiu verdadeiro microsistema de precedentes qualificados, estruturado sobre deveres institucionais de estabilidade, integridade e coerência (art. 926), bem como sobre a exigência de fundamentação qualificada na aplicação, distinção ou superação de teses previamente firmadas (art. 489, §1º, V e VI).

Nesse modelo, a vinculação aos precedentes não se limita a um efeito persuasivo, mas impõe observância obrigatória das teses fixadas pelos tribunais superiores, especialmente em sede de recursos repetitivos, conferindo previsibilidade e uniformidade à interpretação da legislação federal.

Tal obrigatoriedade possui, inclusive, dimensão operativa, na medida em que as teses firmadas em precedentes qualificados devem ser aplicadas a todos os processos que versem sobre idêntica questão de direito, em todo o território nacional, não se tratando, portanto, de orientação meramente indicativa, mas de verdadeira diretriz vinculante de aplicação do direito.

Ademais, o próprio Código de Processo Civil condiciona a validade da fundamentação judicial à adequada observância dos precedentes, reputando não fundamentada a decisão que deixe de aplicar tese firmada sem proceder à sua distinção ou superação de forma motivada, o que evidencia o caráter cogente do sistema instituído.

Trata-se, portanto, de alteração estrutural do sistema processual brasileiro, que passou a atribuir às decisões paradigmáticas função normativa relevante, apta a orientar de forma vinculante a atuação dos órgãos jurisdicionais e administrativos, inclusive deste Conselho, nos termos de seu Regimento Interno.

Em pesquisa à “Enciclopédia Jurídica da PUC-SP”, verificam-se os verbetes de autoria de Rafael Knorr Lippmann acerca do instituto do precedente judicial, especialmente à luz do advento do CPC/2015, calçados na mais abalizada doutrina.

“(…) Nessa seara, o grande passo dado pelo CPC/2015, com relação ao seu antecessor, **está na valorização dessa missão do Judiciário em delimitar a melhor norma jurídica aplicável a um determinado caso.**

Essa percepção decorre, notadamente, do exame dos arts. 926, 927<sup>75</sup> e 489, § 1º, V, do Código de 2015.

O primeiro deles estabelece que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente”,<sup>76</sup> e positiva, dessa forma, a concepção de que a jurisdição contribui com o Direito não apenas trazendo a solução de um caso concreto mas, em especial, outorgando-lhe *unidade*, “a fim de que a ordem jurídica possa ser segura e capaz de prover liberdade e igualdade de todos perante o direito.”<sup>77</sup>

**A estabilidade exigida dos tribunais pelo dispositivo legal é condição necessária à própria segurança jurídica,<sup>78</sup> princípio este que conforma pilar do Estado de Direito e, como sustenta Lucas Macêdo, “é um dos mais importantes vetores do CPC/2015”, defendendo o autor que o “regime de precedentes obrigatórios” instituído pelos arts. 926 e 927 é verdadeira “normatização fundada no princípio da segurança jurídica”.<sup>79</sup>**

Aliás, relembre-se que Dworkin vê o próprio Direito como *integridade*. Partindo da premissa de as pessoas conformam uma comunidade política genuína apenas quando concebem que suas vidas estão conectadas por princípios comuns, não somente por regras impostas por uma agenda política,<sup>80</sup> o jusfilósofo sustenta que o Direito, como produto dessa sociedade, é igualmente integridade, fundado na concepção de que os direitos são amparados por princípios que proveem a melhor justificação da prática jurídica como um todo, universalmente.<sup>81</sup>

Nesse sentido, cotejando-o com seu antecessor, Daniel Mitiero observa que “o Código de 2015 aparece em um outro quadro teórico”, caracterizado pela “proeminência de *técnicas preventivas* em detrimento de repressivas para outorgar unidade ao direito” e cujo eixo gravitacional migra da legislação meramente aplicada para a colaboração na criação do Direito, o que implica na “densificação da segurança jurídica e a promoção da liberdade e da igualdade” a **partir “da interpretação que é dada pela jurisdição à Constituição e à legislação.”**<sup>82</sup>

Fundado no pilar da segurança jurídica instituído pelo dispositivo antecedente, o **art. 927 dispõe, imperativamente**, que “os juízes e tribunais observarão” os provimentos judiciais descritos em seus incisos (nesta ordem: I – decisões do STF em controle concentrado; II – enunciado de súmula vinculante; III – acórdãos em IAC, IRDR e REER; IV – enunciados de súmula do STF em matéria constitucional e do STJ em matéria infraconstitucional; e V – orientação do plenário ou órgão especial).

**O dispositivo institui, segundo parcela da doutrina, um “rol de precedentes obrigatórios”,<sup>83</sup> diga-se, provimentos oriundos do próprio órgão jurisdicional que *devem* ser aplicados em casos futuros que apresentem o mesmo suporte fático-jurídico. “Não se trata de mera persuasão, mas de vinculação aos precedentes, isto é, os julgadores têm o dever de respeitar o comando.”**<sup>84</sup>

Nesse quadro, desenhado – essencialmente, mas não exclusivamente – a **partir dos arts. 926 e 927, a doutrina<sup>85</sup> passou a propugnar que o CPC/2015 “inaugura a previsão de uma sistemática de precedentes obrigatórios”, entrando para a história “como a primeira lei a prever de forma plena e manifesta a obrigatoriedade de precedentes judiciais em geral.”**<sup>86</sup>

Na precisa observação de Talamini, o CPC/2015 pretende, claramente, “atribuir força vinculante em sentido estrito à decisão-quadro no julgamento de recursos e causas repetitivos. Vale dizer: seu descumprimento pelos órgãos judiciais inferiores passa a ensejar reclamação ao tribunal superior.”<sup>871</sup>

Nesse novo contexto normativo, a interpretação do art. 170-A do CTN não pode ser realizada de forma isolada ou desvinculada da evolução do sistema processual brasileiro. Ao contrário, impõe-se leitura sistemática e teleológica do dispositivo, de modo a compatibilizar sua finalidade originária com o atual regime de precedentes qualificados.

<sup>1</sup> **75, 77, 82** MITIDERO, Daniel. Precedentes: da persuasão à vinculação, p. 74; **76**. STRECK, Lenio Luiz. Art. 926. Comentários ao Código de Processo Civil, p. 1186; **78**. MARINONI, Luiz Guilherme. Art. 926, p. 2309; ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização, p. 124. **79, 83 e 86** MACÊDO, Lucas Buriel de. Precedentes Judiciais, pp. 321-331, 338; **80 e 81**. DWORKIN, Ronald. Law's empire, p. 211; **84**. CAMBI, Eduardo e FOGAÇA, Mateus Vargas. In: DIDIER JR., Fredie. Precedentes, p. 347; **85**. NERY JUNIOR, Nelson e NERY, Rosa Maria de Andrade. Comentários ao Código de Processo Civil. ABOUD, Georges, Art. 927. p. 1200. CRUZ E TUCCI, José Rogério. O regime do precedente judicial no novo CPC, p. 454. **87**. TALAMINI, Eduardo. Direitos Individuais homogêneos e seu substrato coletivo: ação coletiva e os mecanismos previstos no Código de Processo Civil de 2015. Revista de Processo, nº 241.

Com efeito, se a vedação estabelecida no art. 170-A teve por objetivo impedir a compensação fundada em decisão judicial ainda sujeita a modificação, tal fundamento tem sua razão de ser significativamente mitigada quando a matéria jurídica discutida já se encontra definitivamente pacificada pelos tribunais superiores em sede de precedente qualificado, afastando-se, no plano objetivo, a incerteza jurídica quanto à existência do direito creditório — pressuposto que legitima a incidência da referida vedação.

Nessas hipóteses, a compensação não se apresenta como forma de execução provisória de decisão judicial individual, mas sim como exercício de direito reconhecido a partir da interpretação da legislação federal consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, cuja observância se impõe aos órgãos do Poder Judiciário e, também, a este Conselho, conforme seu Regimento Interno.

Assim, a expressão constante do art. 170-A do CTN — “tributo objeto de contestação judicial” — deve ser compreendida à luz do sistema atual de precedentes, de modo a reconhecer que, uma vez definitivamente resolvida a controvérsia jurídica em sede de recurso repetitivo, pela sistemática de precedentes qualificados, não subsiste situação de incerteza jurídica apta a justificar a incidência da referida vedação legal.

Em outras palavras, quando a tese jurídica já foi fixada pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento submetido à sistemática dos recursos repetitivos, a controvérsia jurídica encontra-se substancialmente superada, impondo-se a interpretação do art. 170-A do CTN em conformidade com o atual regime de precedentes, de modo a afastar sua aplicação automática em hipóteses como a dos autos.

## **2 Da consolidação da matéria pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Repetitivo – os 15 primeiros dias de afastamento (Tema 738)**

No que se refere às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente, a controvérsia foi definitivamente apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, submetido à sistemática dos recursos repetitivos.

Naquela oportunidade, a Corte Superior firmou o entendimento de que os valores pagos pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento não possuem natureza remuneratória, razão pela qual não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Com efeito, assentou o Superior Tribunal de Justiça que, durante esse período, o empregador apenas antecipa valores que possuem natureza substitutiva do benefício previdenciário, não correspondendo à contraprestação por trabalho efetivamente prestado. Trata-se, portanto, de verba de natureza indenizatória, circunstância que afasta a incidência da contribuição previdenciária patronal.

Nestes termos, restou firmada a seguinte tese:

“Sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.” (Tema Repetitivo nº 738)

Tal entendimento foi consolidado no julgamento do referido recurso repetitivo, em 26 de fevereiro de 2014, passando a orientar de forma uniforme a interpretação da legislação federal sobre a matéria.

Em decorrência, tal matéria foi inserida na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer”, da Portaria PGFN nº 502/2016, no item 1.8, alínea “r”, conforme verificado abaixo:

“r) 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença

**Resumo:** O STJ, no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, entendeu pela exclusão da remuneração paga pelo empregador ao empregado nos primeiros dias de afastamento do trabalhador por incapacidade da base de cálculo da contribuição patronal disciplinada no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991.

Esse mesmo entendimento foi replicado para a contribuição do empregado, as contribuições de terceiros e do SAT/RAT, sediada no art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, haja vista a identidade de base de cálculo dessas contribuições (folha de salários) com a contribuição previdenciária do art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, o que impõe aqui a mesma solução proferida no REsp nº 1.230.957/RS (tema nº 478 de recursos repetitivos).

**Observação 1:** A dispensa da contribuição do empregado do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 2002, foi autorizada na Nota PGFN/CRJ Nº 115/2017.

**Observação 2:** A dispensa da contribuição do empregador de que trata o art. 22, I e §1º, da Lei nº 8.212, de 2002, foi autorizada na Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/COJUD n.º 08, de 18/09/2020, mas a inclusão em lista foi positivada no Parecer SEI Nº 1446/2021/ME.

**Observação 3:** A dispensa da contribuição do empregador do art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 2002, (SAT/RAT) do seu adicional regido no art. 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, bem como das contribuições destinadas aos terceiros incidentes sobre a folha de salários foi autorizada no Parecer SEI Nº 16120/2020/ME.

**Precedentes:** REsp nº 1.230.957/RS (recurso repetitivo), AgInt no REsp 1825540/RS, AgInt no REsp 1602619/SE e tema nº 482 de repercussão geral.

**Referência:** Nota PGFN/CRJ Nº 115/2017 (complementada pela Nota nº 520/2020), Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/COJUD n.º 08, de 18/09/2020, Parecer SEI Nº 16120/2020/ME e no Parecer SEI Nº 1446/2021/ME”.

\* **Data da inclusão:** 12/04/2021”

Desse modo, não apenas foi fixada a tese jurídica pelo Superior Tribunal de Justiça, como também sua adesão se encontra formalmente reconhecida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, mediante inclusão da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer prevista na Portaria PGFN nº 502/2016. Nessa perspectiva, a controvérsia acerca da natureza jurídica das verbas pagas nos primeiros quinze dias de afastamento restou substancialmente superada no âmbito da interpretação da legislação federal, circunstância que deve ser considerada na análise da aplicabilidade do art. 170-A do Código Tributário Nacional.

Assim, ainda que a ação judicial proposta pela Recorrente não houvesse transitado em julgado à época do início das compensações, verifica-se que a matéria já se encontrava pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de precedente qualificado, com adesão expressa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, circunstância que afasta a situação de incerteza jurídica quanto à interpretação da legislação federal.

Nessa medida, não se verifica, no caso concreto, a hipótese que justifica a incidência da vedação prevista no art. 170-A do Código Tributário Nacional, porquanto ausente controvérsia jurídica relevante acerca da existência do direito creditório.

### **3 Da não configuração da hipótese de incidência do art. 170-A do CTN no caso concreto, à luz do atual sistema de precedentes qualificados**

No caso concreto, verifica-se que as compensações realizadas pela Recorrente tiveram início em janeiro de 2014, momento em que ainda pendia de trânsito em julgado a ação judicial nº 0009850-54.2007.4.01.3400, na qual se discutia, dentre outras matérias, a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente.

Foi com fundamento nessa circunstância que a autoridade fiscal aplicou a vedação prevista no art. 170-A do Código Tributário Nacional, promovendo a glosa das compensações.

Ocorre que, em 26 de fevereiro de 2014 — poucos dias após o início das compensações — o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp nº 1.230.957/RS sob a sistemática dos recursos repetitivos (Tema 738), pacificou a matéria, firmando a tese de que não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento, em razão da natureza indenizatória da verba.

Nesse contexto, ainda que não houvesse trânsito em julgado da ação individual, a controvérsia jurídica relevante acerca da incidência da exação restou superada no plano da interpretação da legislação federal, à luz de precedente qualificado de observância obrigatória.

Cumpra observar, ademais, que as compensações realizadas pela Recorrente não se configuraram como execução provisória de decisão judicial individual, mas sim como exercício do direito de compensação de valores indevidamente recolhidos, à luz da interpretação da legislação federal consolidada pela jurisprudência superior.

Nessas circunstâncias, não se verifica, no caso concreto, a hipótese que justifica a incidência da vedação prevista no art. 170-A do CTN, porquanto ausente controvérsia jurídica relevante quanto à existência do direito creditório.

Assim, não subsiste fundamento jurídico para a manutenção da glosa das compensações relativas às contribuições incidentes sobre os valores pagos durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente.

#### **4 Do terço constitucional de férias e da modulação de efeitos promovida pelo Supremo Tribunal Federal**

A controvérsia acerca da natureza jurídica do terço constitucional de férias foi submetida ao Supremo Tribunal Federal sob a sistemática da repercussão geral (Tema nº 985).

No julgamento realizado em 31 de agosto de 2020, o Tribunal Pleno, por maioria, deu parcial provimento ao recurso extraordinário interposto pela União, assentando a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas. Na ocasião, foi fixada a seguinte tese:

“É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.”

A ata de julgamento foi publicada em 15/09/2020 e o acórdão em 02 de outubro de 2020.

Em razão da oposição de embargos de declaração, nos quais também se discutia a eventual modulação dos efeitos da decisão, o Supremo Tribunal Federal determinou a suspensão, em todo o território nacional, dos feitos judiciais e administrativos pendentes que versassem sobre a matéria, nos termos do art. 1.035, § 5º, do CPC.

Posteriormente, em 12 de junho de 2024, os embargos de declaração foram julgados, sendo parcialmente providos para modular os efeitos do acórdão, atribuindo-lhes efeitos *ex nunc*, a contar da publicação da ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até aquela data, as quais não serão devolvidas pela União.

Com efeito, embora o Supremo Tribunal Federal tenha reconhecido a constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, observa-se que tal decisão alterou entendimento anteriormente consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, firmado sob a sistemática dos recursos repetitivos no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS.

Naquele precedente, o Superior Tribunal de Justiça assentou que o adicional de férias possui natureza compensatória, não constituindo ganho habitual do empregado, razão pela qual não se sujeita à incidência de contribuição previdenciária patronal.

Diante da alteração jurisprudencial promovida pela Suprema Corte, e considerando o princípio da segurança jurídica, o próprio Supremo Tribunal Federal optou por modular os efeitos de sua decisão, estabelecendo que a nova orientação somente produziria efeitos a partir de 15 de setembro de 2020, data da publicação da ata de julgamento do mérito.

Assim, para os períodos anteriores, manteve-se a aplicação do entendimento anteriormente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual os valores pagos a título de adicional de férias possuem natureza indenizatória/compensatória e, por não constituírem ganho habitual do empregado, não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

A única exceção estabelecida pela Suprema Corte refere-se aos valores recolhidos antes de 15/09/2020 que não tenham sido objeto de questionamento judicial, os quais não serão devolvidos pela União.

No caso concreto, verifica-se que a Recorrente já havia questionado judicialmente a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, circunstância que afasta a aplicação da ressalva estabelecida na modulação de efeitos promovida pelo Supremo Tribunal Federal.

Nessas condições, considerando que as compensações discutidas nestes autos se referem a período anterior à alteração jurisprudencial promovida pelo STF, deve prevalecer, para fins de análise da presente controvérsia, o entendimento anteriormente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo.

Cumprido observar que a posterior alteração jurisprudencial promovida pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema nº 985 da repercussão geral, não compromete a conclusão ora adotada ao longo do presente voto. A validade das compensações deve ser apreciada à luz do contexto normativo e jurisprudencial existente no momento em que foram realizadas. À época, a matéria encontrava-se pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, circunstância que conferia elevado grau de estabilidade à interpretação da legislação federal aplicável.

Nesse sentido, a eventual superação posterior do entendimento jurisprudencial não descaracteriza a segurança jurídica existente naquele momento histórico. Situação análoga ocorre com as próprias decisões judiciais transitadas em julgado, que, embora dotadas de autoridade e definitividade no plano processual, ainda assim podem, em caráter excepcional, ser desconstituídas por meio de ação rescisória. Nem por isso se sustenta que tais decisões deixem de produzir efeitos jurídicos plenos enquanto vigentes. De igual modo, a possibilidade teórica de alteração futura da orientação jurisprudencial não é suficiente para retirar a estabilidade conferida por precedente qualificado existente à época dos fatos.

Por fim, trago recente julgado deste Conselho, neste mesmo sentido:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SENTENÇA JUDICIAL. POSSIBILIDADE.

Mesmo inexistindo o trânsito em julgado na época das compensações efetuadas, mas estando o mérito da discussão já definitivamente julgada nos tribunais superiores, nos casos que vinculam os conselheiros do CARF, deve-se aplicar aos processos pendentes de julgamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SENTENÇA JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO VINCULATIVA. Súmula CARF nº 206. NÃO APLICAÇÃO. A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991. Não aplicação, tendo em vista decisão judicial erga omnes do STF e repercussão geral do STJ, superveniente no curso do processo administrativo.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

De acordo com decisão do STJ, proferida no REsp Nº 1.230.957 na sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu caráter indenizatório. Tema listado em dispensa de contestar e recorrer da Procuradoria da Fazenda Nacional.

VALORES PAGOS NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER SEI Nº 1446/2021/ME

Sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória (Tema 738 - STJ). (...)

(Acórdão nº 2101-002.941)

Diante de tudo o quanto exposto, verifica-se que a manutenção da glosa das compensações promovidas pela Recorrente não se sustenta.

Conforme demonstrado, a vedação prevista no art. 170-A do Código Tributário Nacional deve ser interpretada em consonância com a evolução do sistema processual brasileiro e com a função uniformizadora exercida pelos precedentes qualificados dos tribunais superiores. A finalidade do referido dispositivo consiste em evitar a extinção de créditos tributários com fundamento em decisões judiciais precárias ou ainda sujeitas a significativa incerteza jurídica.

No presente caso, contudo, a matéria relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente já se encontra definitivamente apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.230.957/RS), circunstância que estabilizou a interpretação da legislação federal sobre a matéria.

Assim, as compensações realizadas pela Recorrente não se configuram como execução provisória de decisão judicial individual, mas sim como exercício de direito decorrente da interpretação da legislação federal então consolidada pelo tribunal responsável por sua uniformização.

No que se refere ao terço constitucional de férias, embora o Supremo Tribunal Federal tenha posteriormente reconhecido a legitimidade da incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba (Tema nº 985 da repercussão geral), observa-se que os efeitos dessa decisão foram modulados para produzir efeitos apenas a partir da publicação da ata de julgamento do mérito, em 15/09/2020, preservando-se, para os períodos anteriores, o entendimento então consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Ademais, no caso concreto, verifica-se que a Recorrente já havia questionado judicialmente a exigência da contribuição previdenciária sobre a referida verba, circunstância que afasta a ressalva estabelecida na modulação promovida pelo Supremo Tribunal Federal.

Desse modo, considerando o contexto jurisprudencial vigente à época da realização das compensações, bem como os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança, conclui-se que não subsiste fundamento jurídico para a manutenção das glosas efetuadas pela autoridade fiscal.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**

Em que pese compreender e acompanhar o entendimento da relatoria, onde a conselheira Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano faz uma primorosa abordagem acerca da aplicação do Artigo 170-A, entendo necessário trazer as seguintes ponderações.

O artigo supramencionado traz tal redação, não por outro motivo senão para buscar a estabilidade e evitar a transmutação do passado, por meio da aplicação de decisões precárias como instrumento para extinção do crédito tributário.

Assim, entendo, o que se discute não é o afastamento de sua aplicação, mas sim o cumprimento de decisão das cortes superiores do Poder Judiciário, no sentido de garantir a aplicação do decidido. Existe, pois, um limite claramente estabelecido.

Assim, entendo que cabe ao julgador administrativo, em atendimento aos princípios consagrados da eficiência e eficácia, trazido no artigo 37 da Carta Magna, promover, sempre que possível (frise-se) a sua aplicação imediata, reduzindo litígios que são onerosos aos contribuintes e ao Estado.

Todavia, alguns limites, no entendimento deste conselheiro, devem ser observados.

1. A decisão judicial (mesmo precária) vigente é aderente com o julgado ao qual se dará a aplicação do determinado em sede de repercussão geral (inclusive no que tange à modulação de efeitos do *decisum*)? Em não sendo, entendo que descabe ao julgador administrativo praticar o juízo de retratação que deva ser processado na instância específica.
2. Necessário observar que a compensação de contribuições previdenciárias tem, além da discussão de mérito (se determinada rubrica em discussão é ou não tributável, que é a situação definida em sede de repetitivo) a necessidade de quantificação desta rubrica na base de créditos que origina e sustenta a compensação. Por melhor dizer, é preciso que o recorrente demonstra claramente que, naquelas competências de origem do crédito compensado, efetuou pagamentos atinentes às rubricas que ora discute. Descabido seria alegar um crédito passível de compensação futura por uma rubrica não oferecida em momento pretérito à tributação). Ou seja, teria razão na discussão de mérito, mas, materialmente, o crédito seria inexistente. E, neste conceito, descabida, ao meu ver, a utilização das decisões proferidas nas cortes superiores como argumento para afastar a autuação e a aplicação das multas vinculadas, no caso a multa isolada.
3. No caso de modulação de efeitos, importa o julgador administrativo confirmar que os créditos em discussão estão abrangidos na decisão judicial e, sendo o reconhecimento limitado a marcos temporais previstos, a fim de evitar interpretação extensiva do direito reconhecido. Importa destacar que, para estes casos, não estaria o julgador administrativo reconhecendo direito, mas apenas determinando a aplicação do decidido.

Atendidos estes requisitos (dar cumprimento ao decidido em sede de repercussão geral não está atacando decisão que precisa ser revista no âmbito do Poder Judiciário, o crédito materialmente está comprovado e os limites da decisão judicial estão materializados no processo), estabelecida estaria uma condição excepcional para o reconhecimento da compensação realizada e o afastamento da multa isolada, não se aplicando ao caso (dadas as características peculiares muito claramente expostas pela relatora), em caráter excepcional, e apenas para dar cumprimento ao já decidido, o disposto nas súmulas CARF 01 e 206.

Repise-se, que, no entendimento deste conselheiro, não observados no caso concreto as delimitações acima, obrigatória a aplicação das súmulas. O afastamento do artigo 170-A deve ser tratado como uma regra de excepcionalidade, não uma normalização de conduta.

Assim, em consideração ao brilhante voto da conselheira e, entendendo atendida a configuração fática acima apresentada, acompanho a relatora pelas conclusões.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Marcus Gaudenzi de Faria**