



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.720659/2014-01
ACÓRDÃO	2402-013.531 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE LARANJAL PAULISTA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/08/2012

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

Uma condição básica para se efetuar compensação de tributos é a existência de crédito líquido e certo. A certeza da existência do crédito decorre ou de norma expressa ou de sentença judicial transitada em julgado. Em razão disso não deve prevalecer a tese da inaplicabilidade do art. 170-A do CTN, que veda a realização de compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Tal exigência é bem razoável, já que a sentença que eventualmente concedeu o crédito pode ser reformada pela instância superior, portanto, não se pode dar azo ao surgimento de uma anomalia tributária, a extinção, por compensação, de um débito sem crédito correspondente. O art. 170-A vem a lume com a finalidade de evitar que esta contrariedade à lógica das compensações ocorresse.

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.**

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo responsável solidário; (2) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para que sejam consideradas as compensações efetuadas pela empresa, por meio da utilização dos créditos judiciais decorrentes da incidência de contribuição previdenciária sobre terço de férias, aviso prévio indenizado e 15 dias que antecedem o auxílio-doença expressos na ação judicial nº. 0007009-14.2011.4.03.6109, cancelando-se as glosas correspondentes. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Duarte Firmino e Alexandre Correa Lisboa que negaram provimento ao recurso do recorrente principal. O Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria acompanhou o relator pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino(Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13888.720659/2014-01, em face do acórdão nº 01-31.798, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

O contribuinte realizou compensações, em GFIP, antes do trânsito em julgado das sentenças em ações judiciais interpostas a fim de afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre as parcelas relativas a 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), Férias Indenizadas em Pecúnia, Salário Educação, Auxílio Creche, Abono Assiduidade, Abono Único Anual, Vale Transporte, férias e adicional de férias de 1/3(um terço) e aviso prévio indenizado.

Foi interposta a ação judicial nº 0007009-14.2011.4.03.6109

Os referidos processos se encontravam, à época da ação fiscal, sem trânsito em julgado.

Com fundamento para manutenção da glosa da compensação a decisão recorrida fundamentou-se, assim como a unidade de origem, no sentido de que não havia trânsito em julgado quando da Declaração de Compensação e, com relação as parcelas de Horas Extras, Adicional de Periculosidade, Adicional de Insalubridade, Adicional Noturno e Férias sequer haveria ação judicial.

O Acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/08/2012

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

Uma condição básica para se efetuar compensação de tributos é a existência de crédito líquido e certo. A certeza da existência do crédito decorre ou de norma expressa ou de sentença judicial transitada em julgado. Em razão disso não deve prevalecer a tese da inaplicabilidade do art. 170-A do CTN, que veda a realização de compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Tal exigência é bem razoável, já que a sentença que eventualmente concedeu o crédito pode ser reformada pela instância superiora, portanto, não se pode dar azo ao surgimento de uma anomalia tributária, a extinção, por compensação, de um débito sem crédito correspondente. O art. 170-A vem a lume com a finalidade de evitar que esta contrariedade à lógica das compensações ocorresse.

Ademais, atualmente ninguém duvida da natureza jurídica tributária das Contribuições Previdenciárias, conseqüentemente essas contribuições se submetem ao regime jurídico tributário, inclusive às suas normas gerais, como, por exemplo, a norma estampada no art. 170-A do Código Tributário Nacional.

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

REMUNERAÇÕES DECORRENTES DE RELAÇÃO TRABALHISTA, NÃO EXCEPCIONADA EM LEI.

A base de cálculo das contribuições previdenciárias é o total das remunerações pagas devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho. Esta retribuição ao trabalho, considerando as peculiaridades do Direito Previdenciário, deve ser entendida no marco de Processo 13888.720659/2014-01 Acórdão n.º 01-

31.798 DRJ/BEL Fls. 5.230 2 uma relação trabalhista. Não sendo apropriado reduzir a incidência a um banco fático de horas trabalhadas, sob o risco de se sustentar a não incidência de contribuição previdenciária em decorrência da soma de eventuais atrasos do segurado empregado ao trabalho. Essa é a regra geral, eventuais exceções deverão estar estabelecidas expressamente em lei ou em sentença judicial transitada em julgado, favorável ao interessado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSICIONAMENTOS JUDICIAIS. PROVAS. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A existência de posicionamentos judiciais, mesmo que pacificados, acerca da não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre determinadas verbas pagas no âmbito de uma relação trabalhista não vinculam automaticamente a Administração Tributária Federal, salvo nas hipóteses previstas na Constituição Federal. Necessário, portanto, um ato da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para que esses posicionamentos judiciais ganhem eficácia erga omnes no território do Processo Administrativo Fiscal. Enquanto isso não ocorre as decisões são pautadas pelas provas existentes nos autos e em sua consonância com as legislações tributárias e previdenciárias.

JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITAÇÃO.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese o direito à compensação realizada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos parcialmente os demais requisitos, conheço em parte do recurso voluntário.

Saliento, antes de adentrar no mérito da discussão, que em análise do despacho decisório, a não homologação da compensação se deu por conta exclusivamente da ausência de certeza e liquidez do crédito, por não haver trânsito em julgado à época do pedido, ou seja, não se questionou se de fato houve ou não o recolhimento da contribuição previdenciária sobre as verbas em discussão.

Dito isso, passa-se a análise do recurso.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O TERÇO DE FÉRIAS, AVISO PRÉVIO INDENIZADO, SOBRE OS 15 PRIMEIROS DIAS QUE ANTECEDEM O BENEFÍCIO POR INCAPACIDADE

O recorrente realizou a compensação, antes do trânsito em julgado de ações que buscavam afastar a incidência de contribuição previdenciária, e todas as questões já foram apreciadas pelas Cortes Superiores:

Tema nº 985 STF: "É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

No que tange ao terço de férias houve a modulação dos efeitos da decisão no seguinte sentido:

Embargos de declaração parcialmente providos, para atribuir efeitos ex nunc ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, **ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente** até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União

No caso concreto do contribuinte, já possuía demanda judicial questionando a incidência sobre o 1/3 de férias, fazendo *jus* a não incidência da contribuição.

Com relação aos temas da não incidência sobre o aviso prévio indenizado e sobre os 15 primeiros dias que antecedem o benefício por incapacidade, também já se posicionou o Superior Tribunal de Justiça:

Tema nº 478 STJ: "Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial"

Tema nº 738 STJ: "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."

Diante disso, resta saber se a existência de decisão proferida em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo, com efeito vinculante, de forma favorável à compensação realizada, permite o reconhecimento da compensação mesmo sem o trânsito em julgado.

A 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 2ª Seção analisou esta matéria, no acórdão nº 2101-002.941 de relatoria do Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

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).

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A CONTRATAÇÃO DE serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PROFERIDA PELO STF NO CONTROLE DIFUSO. RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS "ERGA OMNES".

A declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal (STF), por via incidental, somente tem efeito geral e para todos (erga omnes) quando editada Resolução do Senado, excluindo do mundo jurídico o

preceito legal inquinado, ou ato do Poder Executivo, estendendo aos demais contribuintes os efeitos da decisão. No caso, com a edição da Resolução do Senado nº 10, de 2005 (DOU de 30/03/2016), que suspendeu a execução do inciso IV do art. 22, da Lei n. 8.212/91, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838, a presente questão está superada 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).

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A CONTRATAÇÃO DE serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PROFERIDA PELO STF NO CONTROLE DIFUSO. RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS "ERGA OMNES".

A declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal (STF), por via incidental, somente tem efeito geral e para todos (erga omnes) quando editada Resolução do Senado, excluindo do mundo jurídico o preceito legal inquinado, ou ato do Poder Executivo, estendendo aos demais contribuintes os efeitos da decisão. No caso, com a edição da Resolução do Senado nº 10, de 2005 (DOU de 30/03/2016), que suspendeu a execução do inciso IV do art. 22, da Lei n. 8.212/91, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838, a presente questão está superada

Saliento que referida decisão teve recurso Especial e Agravo não admitidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No que tange a aplicação do art. 170-A que veda a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial, entendo que deve-se realizar uma interpretação do mesmo à luz dos institutos da repercussão geral e da modulação de efeitos.

Isto porque, primeiramente, o art. 170-A foi inserido no CTN pela LC 104 de 2001, sendo que somente a partir do advento da EC 45 de 2004 que introduziu a sistemática da eficácia erga omnes e efeitos vinculantes das decisões de constitucionalidade ou inconstitucionalidade.

Posteriormente, o CPC de 2015, em seu art. 1.035, §5º determina a suspensão de todos os processos quando reconhecida a repercussão geral.

Dito isso, reconhece-se que a finalidade da previsão do art. 170-A é, de fato assegurar uma certeza e liquidez do crédito tributário quando da compensação, evitando que a decisão que reconhece o crédito seja reformada, causando prejuízo à coletividade. De toda sorte, esta finalidade e exigência fica relativizada a partir do momento em que há um comando legal que impõe o sobrestamento de todos os processos judiciais e, mais exige a aplicação da decisão proferida em repercussão geral ou recurso repetitivo através do juízo de retratação (art. 1.030, II do CPC).

De fato, e ainda que se entenda pela necessidade do trânsito em julgado para o pedido de compensação, certo é que por ocasião do julgamento do presente recurso administrativo, há certeza e liquidez do crédito tributário assegurado por decisão proferida em Repercussão Geral, o que autoriza o provimento do recurso.

Esta é a redação do art. 98 e 99 do Regimento Interno deste CARF

Diante disso, dou provimento ao recurso para que sejam consideradas as compensações efetuadas pela empresa, por meio da utilização dos créditos judiciais decorrentes da incidência de contribuição previdenciária sobre terço de férias, aviso prévio indenizado e 15 dias que antecedem o auxílio-doença expressos na ação judicial nº. 0007009-14.2011.4.03.6109, cancelando-se as glosas correspondentes

DA COMPENSAÇÃO DAS DEMAIS VERBAS

Com relação as demais verbas compensadas não houve o trânsito em julgado da ação judicial e também não houve decisão em sede de repercussão geral por parte do STF ou recurso repetitivo por parte do STJ.

Desta forma, mantenho a decisão recorrida neste ponto:

Preambularmente, observa-se a inexistência de nulidade do Auto de Infração que compõe o presente processo, pois o procedimento fiscal foi realizado por agente competente, Auditor-Fiscal da Receita Federal, e sem preterição do direito de defesa da Impugnante - art. 59, Decreto 70.235/72. Uma demonstração de que não houve cerceamento do direito de defesa são as centenas de laudas de Impugnação, que não deixam pairar dúvida do completo entendimento, por parte do Impugnante, dos Autos de Infração litigiosos.

Informa Relatório Fiscal, item 25, que o Interessado “apresentou como justificativa para a realização das compensações a existência de crédito decorrente do Mandado de Segurança nº 0007009-14.2011.4.03.6109”. Ocorre que a decisão nesse Mandado de Segurança ainda não transitou em julgado, em outras palavras, o alegado crédito ainda está em disputa judicial, portanto, a sua utilização para extinguir débitos tributários contraria a norma contida no art. 170-A do CTN1 . Agora, por ocasião da Impugnação a defesa sustenta a inaplicabilidade do art. 170-A para a realização de compensações na esfera administrativa. Nas linhas seguintes se inicia o deslinde desta parte do litígio.

Para melhor compreensão do tema se coloca em evidência uma premissa segura: a natureza tributária das contribuições previdenciárias. Após a Constituição Federal de 1988 e posicionamentos firmes do Supremo Tribunal Federal – STF não há mais espaço para dúvidas acerca deste tema: as contribuições sociais previdenciárias são tributos.

Consequentemente essas contribuições se submetem ao regime jurídico tributário, com todas as garantias próprias, como a legalidade, a anterioridade do exercício financeiro e a mitigada, a irretroatividade, entre outras.

A segunda premissa é também pacífica: o Código Tributário Nacional -CTN foi recepcionado pelo novo ordenamento jurídico com o status de lei complementar, uma vez que já cumpria o estatuído no art. 146, III da Constituição Federal: Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, regular as limitações constitucionais ao poder de tributar [...].

Assim, como as contribuições previdenciárias são tributos e sujeitam-se ao regime jurídico tributário, submete-se a normas gerais contidas no CTN. Neste contexto, não se sustenta a alegação sobre a inaplicabilidade do art. 170-A as compensações previdenciárias².

Na mesma frequência, anota-se que não se vislumbra nenhuma antinomia entre o art. 170-A do CTN e as outras normas que versam sobre compensação de tributos, como a contida no art. 66 da Lei 8.383/91 ou no art. 74 da Lei 9.430/96. Há, na realidade, uma escala evolutiva legislativa, que apesar de permeada por algumas restrições, se deu no sentido de aumentar a liberdade do contribuinte para proceder à compensação por conta própria, com o efeito imediato de extinção do débito tributário compensado, lógico que sujeito a ulterior verificação pela Administração Tributária, no prazo quinquenal, como ocorreu no presente caso.

Nesta linha do tempo a norma a ser aplicada vai depender da época em que foi realizada a compensação, assim evita-se a escolha arbitrária de qual norma ou parte dela deve ser utilizada ao caso concreto, ou seja, “não se interpreta o direito em tiras, aos pedaços”, como nos recorda o ex-ministro do STF³ Eros Grau⁴. Se o pedido de reconhecimento de direito à compensação sobre determinadas verbas foi ajuizada após a vigência da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, o que ocorreu no caso sob análise, é indiscutível a aplicação do art. 170-A⁵:

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. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)A exigência é bem razoável em razão do efeito extintivo do crédito tributário compensado, o que não ocorria anteriormente, mas hoje é uma realidade. Se o interessado compensa um crédito com sua certeza e/ou liquidez ainda sub judice e uma decisão posterior entender de forma diferente, contrária ao contribuinte, tem-se uma anomalia tributária, a extinção, por compensação, de um débito sem crédito correspondente. Para evitar essa ocorrência veio a lume o art. 170-A do CTN.

Ressalta-se que a própria sentença, na 1ª Instância, proferida em 25/02/2013, conforme item 33 do Relatório Fiscal, alerta para a necessidade observar o art.

170-A: “observando-se, todavia, o que preceitua o artigo 170-A do Código Tributário Nacional [...]”.

Portanto, não resta dúvida sobre a aplicação do art. 170-A para o caso concreto.

Como o Impugnante insiste na afirmação de que o contribuinte pode efetuar as compensações por sua conta e risco, independente da anuência do judiciário ou órgão da RFB, pede-se vênua pela repetição para chamar a atenção para o caminho atual das referidas compensações, que já passou pela realização das compensações, da glosa e que se encontra na fase processual. Certamente que atualmente é dispensável a anuência do judiciário ou de órgão da Receita Federal para o contribuinte realizar compensações tributárias, mesmo porque ela ocorre em um ambiente onde o lançamento é por homologação, no entanto, não se pode, em momento algum, olvidar que esta compensação, dentro do prazo de cinco anos pode ser revista pelo Fisco Federal, principalmente para verificar se o crédito tributário é líquido e certo, pressuposto básico de qualquer compensação tributária. E foi, justamente isso que ocorreu no caso sob exame. No entanto, não ficou constatada a liquidez e certeza do crédito por ocasião da compensação, uma que não estava lastreado por dispositivo normativo ou sentença judicial transitada em julgado.

A opção do Interessado em buscar posicionamento do judiciário favorável a não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre determinadas verbas engendra outro efeito jurídico no território do Processo Administrativo Fiscal: a desistência desse debate na esfera administrativa, independente da abrangência da decisão judicial não transitada em julgado. Ou seja, existem normas (Art. 26 da Portaria MF nº 341/11 e Parecer Normativo nº 7, de 22 de agosto de 2014) para evitar a discussão concomitante de idêntica matéria pelas mesmas partes na seara administrativa e na judicial. Mesmo porque, em razão da unicidade da jurisdição, a última palavra, em matéria de litígios, é sempre do Poder Judiciário, o que esvazia de sentido eventual solução da polêmica no campo administrativo, ao mesmo tempo em que se inibe a produção de decisões contraditórias. Assim, em razão da referida concomitância -identidade de partes e matérias - este debate, inclusive do relacionado ao prazo prescricional, não será travado neste voto, apesar de instigante. A Abordagem desta turma é sistêmica, sustenta-se uma visão mais ampla e diferenciada do campo de incidência das contribuições previdenciárias, que não pode se restringir a um simples banco de horas trabalhadas, somada a um corte tributário, que só exclui do campo de incidência as verbas excepcionadas pelo § 9º, art. 28 da Lei 8.212/91, uma vez que referida exclusão é matéria reservada a estrita legalidade.

(...)

Observa-se que parte da resistência da Impugnante repousa na defesa da inaptidão de certas normas infralegais reforçarem a fundamentação dos Autos de Infração litigiosos. Nesta cadência, chama-se atenção para a falta de competência do julgador administrativo para afastar normas presumidamente constitucionais, conforme taxativamente determinado na legislação abaixo citada:

Portaria Ministério da Fazenda nº 341/2011.

Art. 7º São deveres do julgador:

V -observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Lei 8.112/90 Art. 116. São deveres do servidor:

I - omissis;

II - omissis;

III - observar as normas legais e regulamentares;

Mesmo que o pedido para afastar normas seja fundamentado em eventual ilegalidade ou inconstitucionalidade, também não será possível o atendimento referido requerimento, já que este Órgão é destituído de competência para apreciar eventual inconstitucionalidade de normas ou ilegalidade. No ordenamento jurídico pátrio referida atribuição é própria do Poder Judiciário. Os órgãos do Poder Executivo não só não podem afastar normas sobre a alegação de inconstitucionalidade, como estão umbilicalmente vinculados a elas, nos termos da legislação acima citada, combinada com a Súmula CARF nº 2 e com o art. 26-A do Decreto 70.235/72.

Em relação à multa agravada, tem-se que a opção do contribuinte em não respeitar normas expressas e a decisão judicial direcionada a sua pessoa, subsume-se a norma contida no art. 89, § 10, da Lei 8.212/91:

“Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado”.

Não se pode dizer que as informações fornecidas em GFIP sobre as referidas compensações são todas verdadeiras, pois o crédito utilizado nas compensações padece de certeza, ou seja, sua existência ainda se encontra em debate por poder judiciário. A própria sentença direcionada a pessoa do Interessado alerta para a necessidade de esperar o trânsito em julgado, mesmo assim, em descumprimento ao comando judicial opta por obter o resultado pretendido de reduzir, substancialmente, os valores devidos de Contribuições Previdenciárias, causando um evidente prejuízo ao custeio do Regime Geral de Previdência Social, pois não era o momento de realizar tais compensações. O Interessado tinha plena consciência disso, já que além da norma expressa no art. 170-A estava consignado na sentença que ele só poderia utilizar os eventuais créditos litigiosos após o trânsito em julgado da sentença. Inclusive, foi utilizado, pelo Interessado, como crédito parcelas de pagamentos correspondente a verbas de natureza remuneratória não abrangidas pela isenção contida no § 9º da Lei 8.212/91 e que não foram incluídas na sentença emitida pelo juiz a quo na ação judicial em curso. Nesse contexto, a multa agravada, serve exatamente para inibir o

comportamento intencional de utilizar crédito incerto, declarado como certo, para extinguir tributos devidos.

Portanto, mantém-se a multa agravada lançada, pois a situação do contribuinte se subsume a norma contida no § 10 do art. 8.212/91.

O Auto de Infração, no valor de R\$ 18.128,43, pelo descumprimento de obrigação acessória é também mantido, pois não há nos autos provas, hábeis e idôneas, para comprovar a entrega tempestiva de todos os documentos solicitados.

Acerca da apresentação de provas posteriores deve a Impugnante se atentar para as condições em que isso é possível, sob o risco de preclusão, pois o Decreto 70.235, de 06 de março de 1972 prevê a concentração dos atos probatórios em momentos processuais próprios, conforme se depreende do exame do inciso III do art. 16 da Norma Geral do Processo Administrativo Fiscal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(destacou-se)

As regras de direito, expostas acima, são claras: a Interessada pode apresentar provas após a protocolização da impugnação desde que sua situação se enquadre em uma das três alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72. A necessidade de obediência aos requisitos legais também se estende ao eventual pedido de perícia, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72, art. 16, IV e § 1º.

Cita-se, ad argumentandum tantum, os ensinamentos de Fabiana Del Padre Tomé, verbis:

“A função persuasiva da prova, voltada a formar a convicção do julgador acerca da existência ou inexistência dos fatos alegados no processo, não autoriza que a produção probatória se prolongue indefinidamente no tempo. O sistema jurídico estabelece limites temporais à produção da prova”. (A prova no Direito Tributário, 2ª edição, 2008, Editora Noeses)

Com a devida vênia à respeitabilidade dos julgados expressos nos trechos citados na Impugnação, consigna-se que esses entendimentos, somados aos ecléticos posicionamentos doutrinários, têm efeito inter partes, não vincula o julgador administrativo em seu ofício de julgar, já que tal decisão não é parte da legislação tributária de que trata os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional, tampouco tem efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal.

Em relação à apreciação da pertinência ou não da Representação Fiscal para Fins Penais, consigna-se que os julgadores administrativos de primeira e segunda instâncias não têm competência para apreciar referida matéria, nos termos da Súmula nº 28 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais⁸ : O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. Referida Súmula vincula toda Administração Tributária Federal, nos termos da Portaria MF nº 383, de 12 de julho de 2010, DOU de 14/07/2010.

Observa-se que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário é efeito imediato da protocolização tempestiva da Impugnação na seara do Processo Administrativo Fiscal, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional – CTN. Nessa condição o débito litigioso não impede a emissão de Certidão Positiva com Efeito Negativa – art. 206 do CTN, in fine. Não é demais lembrar que a competência deste Órgão se restringe ao julgamento⁹, em primeira instância, dos litígios fiscais, sem poderes para decidir acerca da inscrição do crédito lançado em dívida ativa nem sobre a inclusão do nome do sujeito passivo no CADIN ou de eventual bloqueio de parcela do Fundo de Participação dos Municípios -FPM.

Tem-se, conforme motivação nos parágrafos seguintes, que não se sustenta o Termo de Sujeição Passiva Solidária, fundamentado no art. 135, III, do CTN, em relação ao Prefeito Heitor Camarin Júnior e a com base no art. 124, I, do Código Tributário Nacional do Escritório de Advocacia Antônio Sérgio Baptista Advogados Associados, fls. 1.268/1.271, que foram responsabilizados pelos três Autos de Infração, integrantes do presente Processo.

O advogado, no exercício de sua função, sempre terá interesse no êxito das ações de seu cliente, este interesse comum, faz parte de sua própria atribuição, conforme § 2º, art. 2º da Lei 8.906, de 4 de julho de 1994, portanto, neste caso, entende-se que não se pode dá elasticidade à norma contida no inciso I do art. 124 do CTN a ponto de abarcar o advogado, cuja atribuição é traduzir juridicamente os interesses fáticos de seus clientes. Também não se vislumbra no recebimento de honorários, direta ou indiretamente vinculado ao êxito da causa, motivo suficiente para estabelecer um laço de solidariedade em relação ao

crédito tributário. O recebimento de honorários está regulamentado no Estatuto da Advocacia e, em última instância, o cliente só contrata um advogado, porque acredita no êxito da demanda. Nesse caso a expectativa é que o advogado represente da melhor forma possível os interesses de seu cliente. Eventual responsabilidade pelo crédito cabe, então, ao Município de Laranjal Paulista, com capacidade contributiva suficiente para honrar o crédito tributário litigioso.

Observa-se que o Prefeito encaminhou a proposta contratual para o Departamento Jurídico, que emitiu um Parecer favorável à contratação do escritório de advocacia, conforme itens 83 e 84 do Relatório Fiscal, fls. 1.252. Ou seja, esta roupagem jurídica afasta, no caso concreto, a caracterização de ato praticado com excesso de poder, passou, então, a ser uma decisão do Órgão. Ademais não se pode atribuir a responsabilidade pessoal do crédito tributário ao Prefeito tendo como base a utilização da analogia, pois o inciso III, do art. 135 do CTN é taxativo ao mencionar “os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” (destacou-se).

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA

Interpuseram, de forma separada, recurso voluntário os responsáveis solidários porém, em análise da peça, constata-se que não se questiona em momento algum a responsabilidade tributária, mas tão somente a devida compensação realizada.

Desta forma, deixo de analisar a responsabilidade tributária por ausência de recurso sobre a matéria.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer dos recurso voluntário interposto e dar parcial provimento ao recurso para que sejam consideradas as compensações efetuadas pela empresa, por meio da utilização dos créditos judiciais decorrentes da incidência de contribuição previdenciária sobre terço de férias, aviso prévio indenizado e 15 dias que antecedem o auxílio-doença expressos na ação judicial nº. 0007009-14.2011.4.03.6109, cancelando-se as glosas correspondentes.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske