



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15868.720193/2013-19
ACÓRDÃO	2301-012.010 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE LOURDES - PREFEITURA MUNICIPAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/05/2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. ART. 89 DA LEI Nº 8.212/1991. ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. DEMONSTRATIVOS GENÉRICOS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA NATUREZA DAS VERBAS.

A compensação de contribuições previdenciárias somente é admitida mediante a comprovação do pagamento ou recolhimento indevido ou a maior que o devido, nos termos do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 e da regulamentação infralegal aplicável. A ausência de documentos hábeis e idôneos que demonstrem, ainda que por amostragem, a origem dos valores, a individualização por trabalhador, a composição mensal das verbas e o efetivo recolhimento das contribuições inviabiliza o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito. Demonstrativos genéricos não suprem o ônus probatório do contribuinte. Inviável o exame da natureza jurídica das verbas alegadamente indenizatórias quando inexistem elementos que permitam identificar quais rubricas compuseram os valores objeto da compensação.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo as compensações realizadas indevidamente, declaradas em GFIP, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a título de verbas “indenizatórias/temporárias” e diferença de GILRAT, relativa ao período de 01/12/2010 a 31/05/2012.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 10/44), extrai-se que em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, por meio do Ofício Of.196/2013, o Ente Público enviou Cópias dos Termos de Ata de Posse do Prefeito Municipal e do Vice; Cópia de Comprovante de Residência, CPF e RG do Prefeito Municipal e do Vice; Memória de Cálculo das Compensações Efetuadas e Planilhas Demonstrativas da Origem das Compensações Efetuadas. Esclareceu ainda que não existem processos judiciais autorizando as compensações realizadas.

Enviou ainda, o Relatório Inicial de Recuperação de Créditos INSS, onde constam citações de decisões dos tribunais, demonstrativo de contribuição patronal relativa às verbas de caráter indenizatórias e temporárias aqui tratadas, do período de 11/2005 a 05/2012 com atualização dos valores elaborada por uma consultoria contratada.

Consigna que referido demonstrativo traz apenas o valor mensal da contribuição apurada, sem identificar sua origem, a quais trabalhadores correspondem e os valores mensais

das verbas consideradas indenizatórias. Aponta que existe diferença entre o valor apurado e atualizado e o montante compensado em GFIP.

No citado Relatório consta também que os cálculos foram efetuados com percentual da empresa de 20%, mais 2% de SAT. Para encontrar o valor devido, calculou sobre a base de cálculo o percentual de 21%, sendo consequentemente encontrado os valores recolhidos.

Destaca que o Notificado deveria ter efetuado a retificação das GFIP com a exclusão das verbas indenizatórias e temporárias, objetivando a correção da informação salarial do trabalhador, impedindo que, no futuro, venha a se locupletar da Seguridade Social com benefício previdenciário obtido através da renda média calculada sobre salário de contribuição irreal.

Informa que o Notificado não retificou as GFIP enviadas contemporaneamente com a alíquota do SAT/RAT/GILRAT de 1%.

Esclarece que o Ente Público realizou compensação espontânea de contribuições previdenciárias incidentes sobre os rendimentos pagos a título de Insalubridade, Periculosidade, Adicional Noturno, Salário Maternidade, Salário Família, 1/3 Constitucional de Férias, Horas Extras, Auxílio Doença e Acidente do Trabalho da 1ª Quinzena de Afastamento, aos servidores públicos municipais, na condição de empregados públicos (celetistas), em razão de o Ente Público entender que se tratam de verbas indenizatórias e ou transitórias, baseando se em várias decisões proferidas nos Tribunais Superiores.

Por todo o exposto, o Auditor Tributante concluiu que as compensações realizadas pelo Ente Público são improcedentes.

No que pertence ao Seguro Acidente do Trabalho - SAT/RAT, esclarece o Auditor, que o Ente Federativo ficou sujeito à alíquota de 2% a partir de 12/06/2007, no entanto, o mesmo se auto enquadrou e continuou informando em GFIP os códigos 7511-6/00, 8411-6/00 e 8513-9/00, com alíquota de 1%, consequentemente, recolhendo 1% sobre os salários-de-contribuição, por esta razão, conclui que é improcedente a compensação efetivada em GFIP.

Diante das alegações colacionadas, a 4ª TURMA da DRJ em Belém/PA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve a integralidade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 138/159):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/05/2012

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade oriunda de uma suposta falta de fundamentação dos valores que foram glosados pela Fiscalização.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AUXÍLIO-DOENÇA. HORA EXTRA. ADICIONAL DE INSALUBRIDADE. SALÁRIO MATERNIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores referentes às horas extras, auxílio-doença, férias gozadas e ao adicional de um terço sobre férias normais integram o salário de contribuição (base de cálculo) por possuir natureza salarial.

SALÁRIO FAMÍLIA. ÔNUS DA PROVA.

O salário família é um benefício previdenciário, sobre o qual não incide contribuição previdenciária, pago pelo empregador e que, por sua vez, é descontado das contribuições previdenciárias devidas. As alegações, apresentadas em impugnação, desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO.

Compete ao interessado demonstrar que tem direito à compensação pleiteada. Meras alegações desacompanhadas de elementos de prova não são suficientes para reformar a decisão de não homologação de compensação.

GFIP. COMPETÊNCIA EM QUE OCORREU PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO. PRÉ-REQUISITO À COMPENSAÇÃO.

Uma vez que a GFIP constitui instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, é necessária a retificação das declarações referentes às competências em que ocorreram os pagamentos indevidos para que reflitam a origem do direito creditório que o contribuinte alega ter.

Extrai-se do conjunto normativo que trata da compensação das contribuições previdenciárias que sua viabilidade depende da prévia retificação das GFIP das competências em que ocorreram os pagamentos indevidos ou maiores que os devidos.

DOCTRINA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. ATIVIDADE VINCULANTE.

Textos doutrinários não podem ser opostos aos ditames das disposições legais em face da vinculação da atividade fiscal.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITO ENTRE AS PARTES.

As decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Regularmente intimada em 17/06/2019 (e-fl. 162), inconformada com a referida decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 16/07/2019 (e-fls. 165/178), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Nulidade da Autuação. Ausência de Fundamentação.

Postula que a autuação é nula por ausência de motivação e fundamentação, pois não sabe por que foram glosadas as compensações realizadas com valores recolhidos indevidamente sobre verbas não salariais (indenizatórias), dentro do prazo quinquenal. Ampara-se no que dispõe o art. 2º e 50, incisos I e II, § 1º, da lei nº 9.784/99, art. 5º, incisos LIV e LV, da CF, art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 e em trechos doutrinários transcritos.

Ilegalidade da Incidência de Contribuição Previdenciária sobre as Verbas Indenizatórias

Aduz que não há nenhum questionamento da Auditoria acerca dos valores apurados muito menos das rubricas compensadas, pois foram consideradas arbitrárias e não fundamentadas como indevidas.

(...)

Nos itens que se seguem, o Litigante argumenta cada verba que entende ser indenizatória.

Terço Constitucional de férias

(...)

Auxílio-doença decorrente de acidente de trabalho

(...)

Horas Extras

(...)

Adicional de Insalubridade

(...)

Salário Família

(...)

Férias

Por fim, a recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminar

Nulidade – Ausência de Fundamentação

O Recorrente solicita a declaração de nulidade do lançamento porque está desprovido de motivação e fundamentação legal.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que se trata de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos acima, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, o Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício

em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do Recorrente discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Assim sendo, não há o que se falar em anulação do ato administrativo.

Mérito

Glosa de Compensação – Ônus da Prova

Em síntese, o Recorrente sustenta que procedeu à compensação de contribuições recolhidas indevidamente sobre verbas que reputa de natureza indenizatória ou não incorporáveis à remuneração, como terço constitucional de férias, horas extras e outras parcelas. Defende, ainda, a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais rubricas, enfrentando individualmente a natureza de cada verba.

Ocorre que, **antes mesmo de qualquer incursão acerca da natureza jurídica das rubricas invocadas**, impõe-se o exame de requisito lógico e jurídico indispensável à validade da compensação tributária: a **comprovação da existência, liquidez e certeza do crédito**.

Nos termos do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, a restituição ou compensação de contribuições previdenciárias somente é admitida nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior que o devido, observadas as condições e procedimentos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. À época dos fatos, aplicavam-se, ainda, as disposições da

IN RFB nº 900/2008, que disciplinavam, de forma minuciosa, os requisitos formais e materiais para a realização válida da compensação.

Nesse contexto, competia à Recorrente demonstrar, de forma objetiva e documental:

- (i) **a quem foram pagos os valores que reputa indevidos**, com a individualização por trabalhador;
- (ii) **quais verbas compuseram mensalmente a remuneração de cada servidor**, indicando os valores atribuídos a cada rubrica;
- (iii) **o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias** incidentes sobre tais verbas; e
- (iv) a retificação das GFIP primitivas, com a exclusão, da base de cálculo individual de cada trabalhador, dos valores considerados indevidos e objeto de compensação.

Todavia, conforme consignado pela autoridade lançadora, o demonstrativo apresentado limita-se a indicar **valores globais mensais de contribuição, sem qualquer identificação da origem dos montantes, dos trabalhadores a que se referem, tampouco da composição das verbas supostamente indenizatórias**. Ademais, verificou-se a **inconsistência entre os valores apurados e atualizados e aqueles efetivamente compensados via GFIP**, o que fragiliza ainda mais a pretensão creditória.

Nesse sentido, destacou a fiscalização que o demonstrativo *“traz apenas o valor mensal da contribuição apurada, sem identificar sua origem, a quais trabalhadores correspondem e os valores mensais das verbas consideradas indenizatórias, ademais há diferença entre o valor apurado e atualizado e o montante compensado em GFIP”*.

Assim, **não há nos autos qualquer elemento probatório mínimo** que permita concluir que as contribuições previdenciárias incidiram, de fato, sobre verbas de natureza indenizatória, nem tampouco que tais valores tenham sido efetivamente recolhidos de forma indevida. Em outras palavras, o Recorrente **não se desincumbiu do ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito**, pressuposto essencial para a compensação tributária.

Ressalte-se que, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, incumbe ao sujeito passivo instruir sua impugnação com todas as provas de que disponha, operando-se a preclusão quanto à juntada posterior, salvo as hipóteses expressamente previstas no §4º do art. 16, o que não se verifica no caso concreto.

Dessa forma, **independentemente da natureza jurídica das verbas invocadas**, não é possível avançar no exame de sua tributação, sob pena de fazê-lo em caráter meramente hipotético. Isso porque, ausente prova da origem dos valores, da sua individualização por trabalhador e da efetiva composição mensal da remuneração, **não se sabe sequer quais rubricas teriam dado ensejo ao crédito pleiteado**.

Em verdade, eventual enfrentamento da natureza das verbas, nos presentes autos, dar-se-ia por mera suposição, uma vez que inexistem elementos que permitam identificar se, de fato, as verbas X ou Y compuseram os valores objeto da compensação.

Assim sendo, inexistindo documentação hábil e idônea que comprove a efetividade do crédito alegado, mostra-se correta a glosa das compensações realizadas, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Para além do exposto, também não emitindo valor em relação a necessidade ou não de retificação de GFIP, para eventuais compensações, sequer o Recorrente apresentou alegações acerca dessa necessidade de cumprimento deste requisito ou não, sendo assim reputa-se correto o entendimento fiscal.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota