



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720267/2018-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.025 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2019
Recorrente NOVA RIO SERVIÇOS GERAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC ANTIGO OU DOS ARTS. 1.036 A 1.041 DO NOVO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62 § 2º DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração (i) nos 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença, (ii) do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas; e (iii) do aviso prévio indenizado.

Todavia, a vinculação de Conselheiro ao quanto decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (art. 62 § 2º, do RICARF), o que somente ocorre com o trânsito em julgado das decisões. Em sentido semelhante, são os argumentos contidos na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640/2014.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. REMUNERAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PRIMEIROS 15 DIAS DE AUXÍLIO DOENÇA. AUXÍLIO ACIDENTE.

Os valores decorrentes da obrigação legal de pagar o salário devido ao empregado nos primeiros 15 dias de afastamento por doença/acidente caracteriza interrupção do contrato de trabalho, mantida sua característica de verba salarial, assim passível de sofrer a incidência das contribuições previdenciárias, patronal e a cargo do empregado.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. ART. 214, §4º, DO DECRETO Nº 3048/99.

A remuneração de férias e seu respectivo adicional de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal possuem natureza remuneratória e, nessa condição, integram o salário de contribuição, para fins de incidência de contribuições previdenciárias, nos termos expressos no §4º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo, quando não há amparo legal ou forem os créditos oriundos de decisão judicial sem trânsito em julgado da sentença, consoante o artigo 170-A, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, vencidos o relator e os conselheiros Wesley Rocha, Wilderson Botto e Gabriel Tinoco Palatnic. Designado para fazer o voto vencedor o conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Wilderson Botto (Suplente convocado), Cleber Ferreira Nunes, Marcelo Freitas de Souza Costa, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. O conselheiro Wilderson Botto (Suplente convocado) atuou em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Trata-se processo administrativo fiscal cujo objeto é o crédito tributário relativo a compensações realizadas pelo Contribuinte, em GFIP, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015 (incluindo o décimo terceiro salário), compensações estas glosadas, nos termos do Despacho Decisório (fls. 81/88), proferido pela DIORT/DEMAC/RJO da Superintendência Regional – 7ª Região Fiscal – SRRF07 (Rio de Janeiro/RJ).

Aludido Despacho Decisório relata, em síntese, as seguintes razões de fato e de direito, para o não reconhecimento do direito creditório declarado:

“Em atenção, a empresa apresentou resposta, fls. 45 a 55, informando, em seu item 4, que a fundamentação legal para as compensações efetuadas tinha origem no **Mandado de Segurança 381849820074013400 (nº de origem) e no art 66 da Lei 8.383/91.**

...

Quanto ao **Mandado de Segurança 381849820074013400**, o mesmo foi impetrado pelo contribuinte a fim de discutir a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ao empregado referente aos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de doença; ao terço constitucional de férias; ao salário maternidade e às férias. Foi emitido Acórdão parcialmente favorável ao contribuinte, do TRF da 1ª Região, no sentido de afastar a contribuição sobre o terço de férias e os quinze primeiros dias de afastamento do empregado por motivo de doença. Entretanto, **esta decisão não transitou em julgado**, estando pendente de julgamentos os Recursos Especial e Extraordinário apresentados.

...

Assim, diante o exposto, o Mandado de Segurança **381849820074013400**, cuja **decisão não transitou em julgado, não poderá servir de fundamentação legal para a compensação efetuada pelo contribuinte.**

...

O contribuinte alegou, ainda, que utilizou como “paradigma” a decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 1.230.957-RJ que teria consolidado o entendimento quanto à não incidência da contribuição previdenciária patronal incidente sobre os quinze primeiros dias de afastamento do segurado empregado, do terço de férias e aviso prévio indenizado. Cumpre informar que o Recurso Especial n.º 1.230.957-RJ ainda encontra-se pendente de conclusão e que, até o presente momento, a Receita Federal do Brasil encontra-se vinculada apenas quanto aos valores de contribuição previdenciária incidentes sobre o aviso prévio indenizado, conforme Nota PGFN Nota PGFN/CRJ n.º 485/2016 e item 1.8, “p”, da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da PGFN (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016).

Entretanto, as decisões proferidas no Recurso Especial n.º 1.230.957-RJ não se aplicarão ao contribuinte Nova Rio Serviços Gerais Ltda no que diz respeito às rubricas que a empresa já discute em ação judicial própria, ou seja, por meio do Mandado de Segurança 381849820074013400. Conforme Solução de Consulta Cosit 119/2017, ainda que a Secretaria da Receita Federal do Brasil esteja vinculada a entendimentos desfavoráveis à Fazenda Nacional em decisões de repercussão geral, caso o contribuinte discuta o mesmo direito em ação judicial **própria, deverá aguardar o trânsito em julgado desta decisão judicial, para que possa, sendo o caso de decisão favorável, proceder à compensação.**

...

Em relação ao art. 66 da Lei 8.383/91, também informado pelo contribuinte como fundamentação legal para a compensação efetuada, a empresa esclareceu em sua resposta, itens 21 a 23, que: “21. (...) a compensação realizada com amparo no art. 66 da Lei 8.383/91 tem por justificativa o recolhimento indevido da contribuição previdenciária incidente sobre verbas que desbordam a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias eleitas pela Lei 8.212/91. (...) 23. Ou seja, não são devidos valores relativos à contribuição previdenciária nos dias que antecedem a obtenção do auxílio-doença ou auxílio-acidente do funcionário afastado por doença ou acidente, adicional constitucional de 1/3 (um terço) de férias, férias gozadas e aviso prévio indenizado.”

Ora, se o Art. 66 da Lei 8.383/91 permite a compensação de valores recolhidos indevidamente, o mesmo não serve de amparo ao contribuinte, já que este **não** comprovou serem indevidos os valores por ele recolhidos.

...

Assim, diante de todo o exposto, serão objeto de glosa os valores compensados em GFIP pelo contribuinte referente ao período de 2013 a 2015, relacionados abaixo, na Planilha I:”

O Contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 118/138), com a qual, em síntese:

1. Assim expõe os fundamentos de fato e de direito que confeririam regularidade às compensações realizadas:

Portanto, tempestivamente, vez que interposta no prazo de 30 (trinta) dias previsto no § 9º do art. 74 Lei n.º 9.430/1996, inconformada com a negativa de homologação dos valores compensados, a Manifestante demonstrará a regularidade da compensação efetuada, uma vez que somente não admitida pela autoridade fiscal por considerar que: a) o Mandado de Segurança n.º 381849820074013400 não pode servir de fundamentação legal para a compensação efetuada por não se encontrar revestido de decisão judicial transitada em julgado; e b) não houve comprovação de serem indevidos

os valores recolhidos e objeto da compensação realizada com amparo no art. 66 da Lei nº 8.383/91, por considerar não ser aplicável à Manifestante as decisões proferidas no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, em virtude de discutir a matéria em ação judicial própria.

2. Especificamente, quanto às rubricas que constituiriam seu crédito compensável e respectivo fundamento legal a Impugnação declara:

Em primeiro lugar, por relevante há de se esclarecer que, ao contrário do que se pode depreender da leitura do relatório fiscal, a Manifestante somente efetuou compensações, amparada no art. 66 da Lei nº 8.383/91, referentes aos pagamentos indevidos concernentes aos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença e ao terço constitucional de férias, conforme detalhado nas planilhas apresentadas à fiscalização (arquivo não paginável).

3. Quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado, por motivo de doença e acidente e sobre o terço constitucional de férias, ressalva decisão proferida pelo STJ, 1ª Turma, REsp 1.230.957/RS, que parcialmente transcreve.

4. Assim, conclui:

Portanto, impende destacar que o STJ, valendo-se de recurso identificado como representativo da controvérsia, já pacificou o entendimento de que as importâncias pagas em decorrência dos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença e a título de terço constitucional de férias possuem natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária.

5. Então, para corroborar a tese de que tal decisão teria efeito vinculante inclusive no âmbito das decisões administrativas, menciona as disposições do CPC (artigos 927, III e 1.036), Com base nestas premissas, defende que:

Pois bem, por ter recolhido indevidamente a contribuição previdenciária sobre os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença e sobre o terço constitucional de férias, que possuem natureza indenizatória/compensatória reconhecida pelo STJ em sede de recurso especial repetitivo, a Administração Tributária tem o dever de reconhecer que a Manifestante efetuou pagamentos indevidos de contribuições previdenciárias.

(...).

Imperioso destacar que a compensação realizada com amparo no art. 66 da lei 8.383/91 tem por justificativa o pagamento indevido da contribuição previdenciária incidente sobre verbas que desbordam a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias eleitas pela Lei nº 8.212/91, quais sejam, sobre os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença e sobre o terço constitucional de férias, que possuem natureza indenizatória/compensatória reconhecida pelo STJ em sede de recurso especial repetitivo.

6. Assim, em face da incidência das disposições do artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, não se aplicaria o requisito legal do artigo 170-A do CTN. Transcreve jurisprudência que daria arrimo à sua tese e conclui:

Assim, ante o julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça do Recurso Especial nº 1.230.957-RS, submetido à sistemática prevista pelo artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973, não há porque não se reconhecer a possibilidade de compensação dos valores referentes à contribuição previdenciária incidente sobre o terço constitucional de férias e sobre os primeiros quinze dias de afastamento que antecedem a concessão do auxílio doença, independentemente do trânsito em julgado do

MS nº 0038184-98.2007.4.01.3400, vez que os tribunais pátrios e o próprio STF reconhecem ser inaplicável à espécie o art. 170-A do CTN.

7. Requer o provimento da Manifestação de Inconformidade e o cancelamento da glosa realizada, “e, conseqüentemente, declarar a improcedência dos valores cobrados”.

Às efls. 141/190 a DRJ/RPO julgou improcedente a manifestação de inconformismo não reconhecendo o direito creditório do contribuinte, em decorrência das seguintes conclusões:

Assim sendo:

1. Não efetivados os requisitos legais pertinentes, especialmente considerando o que dispõe o artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014 e o item 62 da Solução de Consulta nº 126/2014 – COSIT, não é possível, no âmbito desta decisão administrativa, admitir a existência de crédito tributário, ainda que fundado em decisão do STJ (neste caso, a relativa ao REsp nº 1.230.957).

2. Ainda que fossem admissíveis as compensações, haveriam que ser consideradas as questões relativas à contagem do prazo prescricional, na medida em que as compensações se realizaram entre fevereiro de 2014 e novembro de 2016, mas segundo as informações prestadas pelo próprio Contribuinte (planilhas de arquivos não pagináveis), os créditos seriam originários de recolhimentos que remontariam desde o ano de 2004 (pelo menos até 2008 e parte de 2009), do que resultariam valores que em nenhuma hipótese poderiam ter sido aproveitados.

A contribuinte apresentou recurso reiterando todos os argumentos contidos na manifestação de inconformismo, acrescentando que:

- a) Quanto a alegada prescrição, fruto de inovação do acórdão de manifestação de inconformidade, em verdade, ela incorreu, uma vez que o pedido de compensação foi pleiteado em 29/10/2007, data da distribuição do MS nº 0038184-98.2007.4.01.3400.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, Relator.

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

No meu entendimento, cabe razão à recorrente. Senão vejamos.

Entendo que a compensação referente aos pagamentos indevidos concernentes aos “primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença” e “ao terço constitucional de férias” é possível, independentemente do trânsito em julgado em ação judicial, nos mesmos moldes estampados no acórdão nº 3402-005.025, cujos trechos a seguir transcritos adoto como razões de decidir, até mesmo porque o aludido acórdão, utiliza-se como precedente decisão judicial que permite a compensação antes do trânsito em julgado, na qual a discussão trata de compensação de pagamentos indevidos dos “primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença” e “ao terço constitucional de férias”:

“I. Da compensação realizada e a limitação do art. 170-A do CTN no caso concreto

6. A limitação da controvérsia aqui posta é muito simples e não merece maiores digressões. Conforme se observa dos autos, o contribuinte, ao longo do processo

administrativo, discutiu o seu direito de compensar valores indevidamente pagos a título de COFINS em razão do seu indevido alargamento da base de cálculo veiculado pela lei n. 9.718/98. Tal pedido foi realizado em 14 de novembro de 2003 (fl. 02), com base em decisão judicial proferida nos autos n. 2001.61.00.027653-9 e que, naquela oportunidade, ainda estava pendente de trânsito em julgado.

7. Diante deste quadro e com base no já vigente art. 170-A do CTN, inserido no sistema jurídico nacional por intermédio da lei complementar 104/01, referido pleito foi indeferido, haja vista que o contribuinte pretendia compensar até então "suposto" crédito tributário, uma vez que reconhecido por decisão judicial ainda pendente de trânsito em julgado.

8. Assim, levando em consideração que as disposições normativas que regem o direito de compensação são aquelas vigentes no momento do encontro de contas, uma primeira resposta possível para o caso decidendo - e a mais fácil delas, diga-se de passagem - seria simplesmente negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

9. Acontece que nem sempre as respostas ofertadas pelo Direito são fáceis, em especial quando o Direito é convocado para ser ponderado em concreto, i.e., diante da complexidade de um caso decidendo. Por outro giro verbal, o Direito não é uma ciência exata, o que, por conseguinte, afasta o advento de respostas cartesianas para que se possa prestigiar soluções aparentemente paradoxais. Tenho para mim que é exatamente este o caso dos autos. Antes, todavia, de externar a resolução que entendo cabível para o caso, convém neste instante fixar algumas premissas indispensáveis para sustentar a conclusão que será ulteriormente alcançada.

...

12. Por sua vez, a segunda premissa a ser aqui fixada diz respeito ao propósito do art. 170-A do CTN e o contexto jurídico no qual tal dispositivo foi inserido.

13. Pois bem. De forma muito superficial é possível afirmar que o art. 170-A do CTN impede que um determinado contribuinte goze de uma tutela provisória para fins de compensação, haja vista o caráter precário deste tipo de tutela jurisdicional. O escopo deste prescritivo legal é, em última análise, impedir ofensa aos princípios da segurança jurídica e da livre concorrência, na medida em que evita que apenas um ou poucos contribuintes sejam beneficiados (ainda que por um período de tempo) com uma tutela de caráter precário em detrimento de outros contribuintes que, em situação análoga, não foram amparados por esse mesmo tipo de tutela jurisdicional.

14. Tal dispositivo legal foi veiculado no CTN por intermédio da lei complementar n. 104/01. Naquele momento histórico a discussão acerca de uma transubjetivação das decisões judiciais era restrita aos efeitos erga omnes das decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade. A figura da repercussão geral e dos recursos especiais julgados sob o rito de repetitivos só surgiram com a inserção das disposições veiculadas pela Emenda Constitucional n. 45/04.

15. Percebe-se, pois, que o advento do art. 170-A do CTN ocorreu antes da sedimentação de uma idéia de transubjetivação das lides, ou seja, antes de uma efetiva aproximação da nossa família jurídica ao regime do stare decisis. Acontece que, nos últimos anos, o que se vê no ordenamento jurídico nacional é uma proliferação de alterações legislativas no sentido de tentar promover uma aproximação da Civil Law brasileira ao modelo de precedentes, secularmente sedimentado nas famílias jurídicas adeptas do Common Law.

16. Transpondo quais questões para o âmbito tributário, o que este modelo almeja é que, com o advento de um precedente vinculante veiculado em um processo paradigmático, o contribuinte já tenha a certeza de qual será o resultado da sua específica demanda. Em última análise e no específico nicho tributário o que tal modelo pretende tutelar são os já citados valores de segurança jurídica e livre concorrência. Assim, apesar de aparentemente paradoxal, admitir a validade contendeutística da compensação aqui

perpetrada atende os valores jurídicos defendidos pelo próprio art. 170-A do CTN. Trata-se, pois, da ratio ius prevalecendo sobre a ratio legis.

17. Em compasso com as considerações aqui postas já é possível encontrar alguns precedentes judiciais em casos análogos ao aqui julgado, mais precisamente no sentido de permitir a concessão de tutela de evidência para fins de compensação tributária nas hipóteses do art. 311, inciso II do CPC, o que tem sido admitido antes do trânsito da ação judicial proposta. É o que se observa, por exemplo, do precedente abaixo transcrito da lavra do TRF da 1ª Região e veiculado no âmbito dos autos n. 0014773-57.2010.4.01.3000. Assim decidiu o citado Tribunal neste caso:

TRIBUTÁRIO.MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE OS QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO QUE ANTECEDEM A CONCESSÃO DE AUXÍLIO DOENÇA E SOBRE O ABONO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS (1/3). IMPOSSIBILIDADE. VERBAS INDENIZATÓRIAS. SALÁRIO MATERNIDADE E FÉRIAS. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. COMPENSAÇÃO COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO ART. 170-A DO CTN. TAXA SELIC. PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO QUINQUENAL ACOLHIDA.

(...).

II – Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento que antecedem a concessão do auxílio doença, seja por motivo de doença ou acidente e sobre o abono constitucional de férias (1/3), porquanto tais verbas se revestem de caráter indenizatório, não sendo consideradas contraprestação pelo serviço realizado. Precedentes do STF, STJ e desta Corte.

III – A remuneração de férias e salário maternidade possuem natureza salarial e, por isso, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes.

IV - A compensação das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos empregados/segurados far-se-á com contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, nos termos do disposto no art. 26, parágrafo único, da Lei 11.457/2007. Nos termos do CTN e da remansosa jurisprudência de nossos Tribunais, a compensação poderá ocorrer com débitos vencidos ou vincendos.

V - Tendo em vista que a matéria relativa à exigibilidade de contribuição previdenciária sobre a remuneração paga em virtude do afastamento do empregado no período de quinze dias que antecede a concessão de auxílio doença/acidente, bem assim sobre o abono constitucional de férias (1/3) encontra-se, atualmente, pacificada nos colendos STF e STJ, não se mostra razoável aguardar-se o trânsito em julgado de decisum para a efetivação da compensação do indébito tributário em referência, quando inexistente qualquer possibilidade de alteração da situação jurídica já reconhecida, nos autos. Ademais, segundo a inteligência do art. 557, caput e respectivo §1º, do CPC, o relator negará seguimento a recurso manifestamente em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior, ou ainda, estando a decisão recorrida em manifesta contrariedade à súmula ou à jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior, o relator poderá dar provimento, de pronto, ao recurso, pelo que se verifica, assim, a inaplicabilidade do art. 170-A, do CTN, na espécie, diante da perfeita harmonia do acórdão desta 8ª Turma com o entendimento jurisprudencial consolidado nos colendos STF e STJ nesta matéria, a possibilitar a eficácia plena e imediata da garantia fundamental da razoável duração do processo (CF, art. 5º, LXXVIII e respectivo §1º) na materialização instrumental do processo justo.

(...)

VII – Apelações da impetrante, da União Federal e remessa oficial parcialmente providas. (grifos nosso).

18. Voltando-se ao caso decidendo é possível afirmar que toda a discussão aqui travada é decorrente, portanto, da morosidade na prestação da atividade judicativa (no presente

caso, por exemplo, são mais de 15 anos para as resoluções judicial e administrativa), bem como do já citado status de fonte material que hoje é inegavelmente atribuído aos precedentes vinculantes. Apesar das inúmeras críticas que esse abramileirado modelo de stare decisis pode sofrer a questão é uma só: tal sistema é fato consumado em nosso ordenamento jurídico, haja vista a existência de inúmeros institutos a prestigiar um aparente modelo de case law, tais como a repercussão geral, o julgamento de recursos sob o rito de repetitivos, as súmulas vinculantes, os incidentes de resolução de demandas repetitivas e de assunção de competência, o efeito erga omnes e vinculante atribuído às decisões proferidas em sede de controle concentrado de constitucionalidade, dentre tantos outros que poderiam ser aqui listados.

19. Aliás, seguindo este caminho, o art. 927 do CPC/20156 lista os tipos formais de precedentes vinculantes no país e, dentre eles, destacam-se as decisões proferidas pelo Plenário do STF. Atualmente, inclusive, a posição sedimentada em um precedente vinculante exarado pelo STF tem o condão de até mesmo de relativizar a coisa julgada, conforme já reiteradamente decidido pelo próprio Pretório Excelso:

“Ementa

(...).

4. Ação Rescisória. Matéria constitucional. Inaplicabilidade da Súmula 343/STF.

5. A manutenção de decisões das instâncias ordinárias divergentes da interpretação adotada pelo STF revela-se afrontosa à força normativa da Constituição e ao princípio da máxima efetividade da norma constitucional.

6. Cabe ação rescisória por ofensa à literal disposição constitucional, ainda que a decisão rescindenda tenha se baseado em interpretação controvertida ou seja anterior à orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal.

7. Embargos de Declaração rejeitados, mantida a conclusão da Segunda Turma para que o Tribunal ‘a quo’ aprecie a ação rescisória.”

(STF; RE n. 328.812 ED, Relator: Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, j. em 06/03/2008. Também nesse esteio: RE n.º 500.043; AR 1478/RJ.).

20. Esse também tem sido o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS. CONSTITUCIONALIDADE DA MP 560/94 DECLARADA PELO STF. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 343/STF.

1. Embora não seja cabível, nos termos do que dispõe a Súmula 343/STF, a ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei quando a decisão rescindenda tiver se fundado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais, há que se excepcionar os casos em que a discussão versar sobre matéria de índole constitucional.

2. Vem prevalecendo na Primeira Seção desta Corte o entendimento de que, em se tratando de matéria constitucional, não há que se cogitar de interpretação apenas razoável acerca da lei, mas sim de interpretação juridicamente correta.

. Como o STF reconheceu a constitucionalidade da aplicação da Medida Provisória n.º 560/94 aos servidores públicos do Distrito Federal, mostra-se cabível a ação rescisória.

4. Recurso especial provido.

(STJ; REsp 982.673/DF, Rel. Ministro Castro Meira, 2ª. T., j. em 18/12/2007, DJ 11/02/2008, p. 1).

21. Aliás, reconhecendo a vinculação da Administração Pública aos precedentes pretorianos convém destacar o parecer 492/2011, que em sua ementa assim aduz:

RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. MODIFICAÇÃO DOS SUPORTES FÁTICO OU JURÍDICOS. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. JURISPRUDÊNCIA DO PLENO DO STF. CESSAÇÃO AUTOMÁTICA

DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO TRIBUTÁRIA TRANSITADA EM JULGADO.

Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, e de forma automática, a eficácia vinculante das anteriores decisões transitadas em julgado, relativas a relações jurídicas de trato sucessivo, que lhes forem contrárias.

22. No mesmo sentido é a Portaria PGFN n. 502/2016, que em seu art. 2o, inciso V assim prescreve:

Art. 2o. Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses:

(...).

V - tema definido em sentido desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ ou pelo Tribunal Superior do Trabalho - TST, em sede de julgamento de casos repetitivos, inclusive o previsto no art. 896-C do Decreto-Lei n. 5.542/1943;

(...).

23. Todos esses dispositivos aqui mencionados visam, em última análise, salvaguardar um tratamento conteudisticamente igualitário entre diferentes jurisdicionados que se encontrem em situações análogas e, por conseguinte, conferir a tais jurisdicionados segurança jurídica e justiça de índole material.

24. Diante de tudo o que fora até então exposto, resta claro que admitir como válido o pedido formulado pelo contribuinte, apesar de contrapor-se à literalidade da regra extraída do art. 170-A do CTN, prestigia todos aqueles valores jurídicos tutelados pelas próprias regras que aparentemente "fundamentariam" tal rejeição.

25. Não obstante, negar o pedido do contribuinte é, em última análise, forçá-lo a buscar seu direito pela via judicial, o que está em patente descompasso com um dos escopos da existência do processo administrativo fiscal, qual seja, evitar a judicialização de demandas tributárias, o que, no presente caso, inclusive, limitar-se-ia a uma exclusiva questão de forma, haja vista o disposto no já citado art. 2o, inciso V da Portaria PGFN n. 502/2016.

26. Ademais, tal rejeição também atentaria contra a ideia de um interesse público primário, na medida em que implicaria a movimentação da já assoberbada máquina pública (Poder Judiciário e PFN) em torno de uma demanda pro-forma, que certamente desembocará em uma única resposta possível: o provimento do pleito do contribuinte e a condenação da União em honorários sucumbenciais.

Neste mesmo sentido posicionou-se a Suprema Corte no Recurso Extraordinário com Agravo 895.351 /AC:

“Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE OS QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO PAGOS PELO EMPREGADOR QUE ANTECEDEM A CONCESSÃO DE AUXÍLIO DOENÇA E SOBRE O ABONO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS (1/3). IMPOSSIBILIDADE. VERBAS INDENIZATÓRIAS. SALÁRIO MATERNIDADE E FÉRIAS. NATUREZA SALARIAL. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO IMPOSTA PELO ART. 89, § 3º, DA LEI 8.212/91. IMPOSSIBILIDADE. DISPOSITIVO LEGAL REVOGADO. COMPENSAÇÃO COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO ART. 170-A DO CTN. TAXA SELIC. PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO DECENAL ACOLHIDA.

I – Segundo entendimento jurisprudencial já consolidado no âmbito do colendo STJ, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.002.932/SP), “o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.” No caso dos autos, a demanda foi proposta em 19/11/2010, ou seja, após mais de cinco anos da entrada em vigor da LC 118/05 (que ocorreu em 09.06.2005), a impor, assim, o reconhecimento da ocorrência de prescrição quinquenal, na espécie.

II – Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento que antecedem a concessão do auxílio doença, seja por motivo de doença ou acidente, bem como sobre o abono constitucional de férias (1/3), porquanto tais verbas se revestem de caráter indenizatório, não sendo consideradas contraprestação pelo serviço realizado. Precedentes do STF, STJ e desta Corte.

III – A remuneração de férias e salário maternidade possuem natureza salarial e, por isso, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes.

IV - A compensação das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos empregados/segurados far-se-á com contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, nos termos do disposto no art. 26, parágrafo único, da Lei 11.457/2007. Nos termos do CTN e da remansosa jurisprudência de nossos Tribunais, a compensação poderá ocorrer com débitos vencidos ou vincendos.

V - Tendo em vista que a matéria relativa à exigibilidade de contribuição previdenciária sobre a remuneração paga em virtude do afastamento do empregado no período de quinze dias que antecede a concessão de auxílio doença/acidente, bem assim sobre o abono constitucional de férias (1/3) encontra-se, atualmente, pacificada nos colendos STF e STJ, não se mostra razoável aguardar-se o trânsito em julgado de decisum para a efetivação da compensação do indébito tributário em referência, quando inexistente qualquer possibilidade de alteração da situação jurídica já reconhecida, nos autos. Ademais, segundo a inteligência do art. 557, caput e respectivo §1º, do CPC, o relator negará seguimento a recurso manifestamente em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior, ou ainda, estando a decisão recorrida em manifesta contrariedade à súmula ou à jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior, o relator poderá dar provimento, de pronto, ao recurso, pelo que se verifica, assim, a inaplicabilidade do art. 170-A, do CTN, na espécie, diante da perfeita harmonia do acórdão desta 8ª Turma com o entendimento jurisprudencial consolidado nos colendos STF e STJ nesta matéria, a possibilitar a eficácia plena e imediata da garantia fundamental da razoável duração do processo (CF, art. 5º, LXXVIII e respectivo §1º) na materialização instrumental do processo justo.

VI – Aplica-se a taxa SELIC nos casos de repetição e compensação de tributos, nos termos da Lei 9.250/95, art. 39, § 4º, incidindo desde 1º de janeiro de 1996, que não pode ser cumulada com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

VII – Apelações da impetrante, da União Federal e remessa oficial parcialmente providas.”

A decisão agravada negou seguimento ao recurso, sob os seguintes fundamentos:

(i) “O acórdão encontra-se em consonância com o decidido pelo STF, tendo em vista que, diferentemente do alegado pela recorrente, aplicou a prescrição quinquenal” e

(ii) “é pacífica a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal ao não admitir, em sede extraordinária, alegação de ofensa indireta à Constituição Federal – quando imprescindível para a solução da lide a análise da legislação infraconstitucional que disciplina a espécie”

O agravo não pode ser conhecido. A petição recursal não impugnou os fundamentos da decisão ora agravada, limitando-se a repetir as razões de mérito desenvolvidas no recurso extraordinário. Nesses casos, é inadmissível o agravo, conforme a orientação

desta Corte. Veja-se, nesse sentido, a seguinte passagem da ementa do ARE 695.632-AgR/SP, julgado sob a relatoria do Ministro Luiz Fux:

“1. O princípio da dialeticidade recursal impõe ao recorrente o ônus de evidenciar os motivos de fato e de direito suficientes à reforma da decisão objurgada, trazendo à baila novas argumentações capazes de infirmar todos os fundamentos do decisum que se pretende modificar, sob pena de vê-lo mantido por seus próprios fundamentos.

2. O agravo de instrumento é inadmissível quando a sua fundamentação não impugna especificamente a decisão agravada. Nega-se provimento ao agravo, quando a deficiência na sua fundamentação, ou na do recurso extraordinário, não permitir a exata compreensão da controvérsia. (súmula 287/STF).

3. Precedentes desta Corte: AI 841690 AgR, Relator: Min. Ricardo Lewandowski, DJe-01/08/2011; RE 550505 AgR, Relator: Min. Gilmar Mendes, DJe- 24/02/2011; AI 786044 AgR, Relatora: Min. Ellen Gracie, DJe- 25/06/2010.”

Diante do exposto, com base no art. 544, § 4º, I, do CPC e no art. 21, § 1º, do RI/STF, não conheço do agravo.

Ademais, a recorrente alega ter realizado a compensação amparada no art. 66 da Lei nº 8.383/91, referentes aos pagamentos indevidos concernentes aos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença e ao terço constitucional de férias, que possuem natureza indenizatória/compensatória reconhecida pelo STJ em sede de recurso especial repetitivo.

Entendo que merece guarida a alegação da recorrente no sentido de que: *“Entender que as decisões proferidas em sede de recurso especial repetitivo, como é o caso do REsp nº 1.230.957/RS, não se aplicam aos contribuintes que possuem ação judicial própria postulando o seu direito, fere, dentre outros, o princípio da igualdade ou da isonomia, em virtude do tratamento diferenciado concedido a contribuintes detentores dos mesmos direitos perante o fisco, qual seja, o da compensação de pagamentos realizados da forma indevida, uma vez que permite ao contribuinte que não ingressou em juízo postulando seu direito possa valer-se das decisões proferidas em sede de recurso especial repetitivo para realizar a compensação administrativa e, de forma totalmente desproporcional e desprovida de razoabilidade, impede que o contribuinte que se socorreu do Poder Judiciário – e detentor dos mesmos direitos – possa efetuar a mesma compensação administrativa.”*

Cumprir citar o Resp 1.230.957/RS, julgado como recurso representativo de controvérsia, que deve ser reproduzida pelos conselheiros, posto que definitiva no âmbito do STJ, pelo qual decidiu-se que não incidiria contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 de férias, assim como os valores pagos pelo empregador nos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente, conforme tem sido decidido neste CARF:

“TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, AVISO PRÉVIO INDENIZADO E OS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Em face da natureza eminentemente não remuneratória das verbas denominadas terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e os quinze dias que antecedem o auxílio-doença, na forma reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado sob a indumentária do artigo 543C, do CPC, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do RICARF, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre aludidas rubricas, impondo seja rechaçada a tributação imputada.”

(Acórdão nº 2402-006.660, de 03/10/2018)

Ademais, acerca do REsp 1.230.957/RS, há de se salientar que o Recurso Extraordinário interposto pela PGFN se encontrava sobrestado somente até o julgamento do RE 593.068 (tema 163 da Repercussão Geral), nos seguintes termos:

“Como o tema que ora se discute, apesar de similar ao RE 593068/SC, não é idêntico, pois, enquanto naquele o sujeito passivo está submetido a regime próprio de previdência social, no caso em tela é integrante do regime geral de previdência social, o feito foi admitido com fulcro no art. 543-A, § 2º, do CPC e encaminhado ao Supremo.

Analisando o feito, o então relator, Min. Luiz Fux entendendo que a questão discutida na espécie seria idêntica à tratada no citado RE 593068 RG/SC, determinou, nos termos do art. 328, parágrafo único do RISTF, a devolução dos autos a esta Corte para fins de sobrestamento até o pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal.

Assim, diante da decisão do STF no sentido de que o tema versado nos presentes autos é uníssono com o tratado no RE 593068 RG/SC, cuja matéria teve repercussão geral reconhecida, determino o sobrestamento do presente recurso extraordinário até o julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, do mérito aludido feito, nos termos do artigo 328-A do RISTF.”

Ocorre que, em 11/10/2018, o STF concluiu pela não incidência de contribuições previdenciárias nas parcelas discutidas no RE 593.068 (tema 163 da Repercussão Geral), proferindo a seguinte decisão de julgamento, com ata de julgamento publicada em 22/10/2018:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 163 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário para determinar a restituição das parcelas não prescritas, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Teori Zavascki, Dias Toffoli (Presidente), Marco Aurélio e Gilmar Mendes. Em seguida, por maioria, fixou-se a seguinte tese: “Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como ‘terço de férias’, ‘serviços extraordinários’, ‘adicional noturno’ e ‘adicional de insalubridade’”, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não votou o Ministro Alexandre de Moraes, sucessor do Ministro Teori Zavascki. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.10.2018.”

Ante ao exposto, voto no sentido de Conhecer do Recurso e no mérito DAR-LHE provimento no sentido de que não há impedimento à análise do direito creditório o fato de não haver sentença transitado em julgado.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Redator designado.

1. A despeito do entendimento professado pelo ilustre Conselheiro Relator, peço licença para manifestar posição divergente em relação a duas matérias analisadas em seu voto: a primeira, com pertinência à regularidade das compensações com base na decisão proferida no REsp 1.230.957/RS; a segunda, concernente ao afastamento da norma estatuída pelo artigo 170-A do Código Tributário Nacional. Passa-se ao desenvolvimento dos fundamentos de tais divergências.

PAGAMENTOS RELATIVOS AOS QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR DOENÇA OU ACIDENTE DE TRABALHO;
TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS USUFRUÍDAS;

2. Para fundamentar a inexigibilidade de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos relativos aos quinze primeiros dias de afastamento por doença ou acidente de trabalho e sobre o terço constitucional de férias usufruídas, o entendimento do conselheiro Relator está alicerçado em decisão prolatada pelo STJ na sistemática do art. 543-C da Lei n.º 5.869/1973 no REsp n.º 1.230.957/RS.

3. Para expor as razões da divergência, peço licença para reproduzir os fundamentos expostos no voto inserto no Acórdão n.º **9202-007.853**¹, da lavra do conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, ao destacar a inexistência de decisão definitiva no referido Resp e perfazer análise criteriosa sobre a incidência de contribuição previdenciárias sobre as verbas em apreço.

Início da transcrição do voto inserto no acórdão n.º **9202-007.853**

Quanto ao mérito, discute-se a incidência da contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas: a) pagamentos relativos aos quinze primeiros dias de afastamento por doença ou acidente de trabalho; b) terço constitucional de férias usufruídas; e c) aviso prévio indenizado.

Pois bem, o deslinde da questão depende diretamente da compreensão que se tenha sobre o conceito legal de salário-de-contribuição, o qual, como se sabe, é definido no art. 28, I da Lei n.º 8.212, de 1991, a saber:

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

1 - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

Por sua vez, o § 9º do mesmo artigo explicita as verbas que não integram o salário-de-contribuição. Confira-se:

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97):

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário maternidade; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97);

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei n.º 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

¹ Processo n.º 10480.734136/2012-67, julgado em 21 de maio de 2019.

- e) *as importâncias: (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97*
1. *previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;*
 2. *relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço FGTS;*
 3. *recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;*
 4. *recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei n.º 5.889, de 8 de junho de 1973;*
 5. *recebidas a título de incentivo à demissão;*
 6. *recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).*
 7. *recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).*
 8. *recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).*
 9. *recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei n.º 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).*
- f) *a parcela recebida a título de vale transporte, na forma da legislação própria;*
- g) *a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).*
- h) *as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;*
- i) *a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei n.º 6.494, de 7 de dezembro de 1977;*
- j) *a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*
- l) *o abono do Programa de Integração Social/PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público/PASEP; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*
- m) *os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*
- n) *a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*
- o) *as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei n.º 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).*
- p) *o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*
- q) *o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).*

- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- t) o valor relativo a plano educacional que vise ao ensino fundamental e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).
- t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).
- t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei n.º 12.513, de 2011)
1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei n.º 12.513, de 2011)
 2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário de contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei n.º 12.513, de 2011)
- u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei n.º 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- y) o valor correspondente ao vale cultura. (Incluído pela Lei n.º 12.761, de 2012)

Como se vê, as verbas em apreço não se encontram entre as hipóteses de exclusão do precitado § 9º. Por outro lado, não há outra razão que justifique a não inclusão de tais verbas no conceito definido no inciso I do art. 28.

O Acórdão Recorrido adotou como razão de decidir o fato de o STJ já haver decidido, no REsp n.º 1.230.957, com repercussão geral, que tais verbas não integrariam o salário-de-contribuição. Ocorre que não há decisão definitiva de mérito no referido REsp, não incidindo, na espécie, portanto, a regra do art. 62, § 2º, do RICARF. Consulta ao sítio do STJ mostra que o referido processo encontra-se suspenso por Recurso Extraordinário (ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?src=1.1.3&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&num_registro=201100096836).

De fato, após a decisão no Resp. n.º 1.230.957/R\$ os seus efeitos foram sobrestado em razão do reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal na matéria discutida no tem 163/STF. Em outubro de 2018 foi concluído o julgamento do RE 593.068/SC, tendo prevalecido o entendimento de que a contribuição social não deve incidir sobre verba não incorporável aos proventos de

aposentadoria do servidor público, a exemplo do terço de férias, adicional de serviços extraordinários, adicional noturno e adicional de insalubridade, sem contudo ter sido feitas referências às contribuições do Regime Geral de Previdência.

Em face da decisão do STF, o STJ decidiu novamente sobrestar a decisão relativa ao Resp. 1.230.957/RS até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo STF a respeito do tema 985/STF (RE 1.072.485/PR).

Pois bem, apesar do entendimento esposado pelo STJ, até que sobrevenha decisão definitiva que vincule este julgador, mantenho-me na convicção de que as verbas em apreço integram o salário de contribuição, na linha da posição que tem prevalecido neste Colegiado. Tanto os pagamentos relativos aos quinze primeiros dias de afastamento por doença ou acidente de trabalho quanto o terço constitucional de férias usufruídas, e, ainda, o aviso prévio indenizado são verbas de natureza eminentemente remuneratórias, perfeitamente enquadráveis na definição do art. 28, I da Lei n.º 8.212, de 1991, como veremos a seguir.

Sobre o pagamento referente aos primeiros quinze dias do afastamento por doença, embora neste período o empregado não esteja à disposição da empresa, é direito associado à relação de emprego e, portanto, integra sua remuneração. O fato de não estar à disposição do empregador no período não muda essa natureza, aliás, no período de férias o trabalhador também não está à disposição do empregador e não se cogita de não incidência de contribuição sobre a remuneração correspondente. Por outro lado, o artigo 60, caput e parágrafo 3º, da Lei n.º 8.213, de 1991, embora haja uma interrupção do contrato de trabalho na vigência do afastamento em questão, mantém-se a outorga de salários, o vínculo contratual, bem como o cômputo deste intervalo para fins de tempo de serviço, até que a incapacidade laboral do empregado entre no 16º dia, quando, então, terá tratamento específico. Ou seja, nos primeiros quinze dias do afastamento, o empregado recebe salário, a partir do 16º dia, auxílio-doença. Confira-se:

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.

[...]

§ 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

Observo, por fim, como já referido acima, que essa posição tem prevalecido neste Colegiado. Cito a recente decisão no Acórdão n.º 9202-006.464, proferido na Sessão de 30 de janeiro de 2018, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, coma seguinte ementa, na parte pertinente:

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS/ OBRIGAÇÃO
PRINCIPAL/REMUNERAÇÃO/SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO/PRIMEIROS 15
DIAS DE AUXÍLIO DOENÇA, AUXÍLIO ACIDENTE.*

Os valores decorrentes da obrigação legal de pagar o salário devido ao empregado nos primeiros 15 dias de afastamento por doença/acidente caracteriza interrupção do contrato de trabalho, mantida sua característica de verba salarial, assim passível de sofrer a incidência das contribuições previdenciárias, patronal e a carga do empregado.

Da mesma forma, o terço constitucional de férias é pagamento que decorre do vínculo laboral, como o próprio salário, e não se trata, por certo, de verba de natureza indenizatória. É verba que se soma ao salário regular como retribuição ao trabalho.

Desse modo, nada justifica, a meu juízo, a não incidência da contribuição social sobre essa parcela da remuneração.

Convém lembrar que o inciso I refere-se à "totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma". A dispositivo não poderia ser mais claro: qualquer forma de remuneração pelo trabalho, a qualquer título, independentemente da sua forma, constitui salário de contribuição. E, a meu juízo, é elementar o fato de que, como referido acima, o terço de férias compõe a remuneração pelo trabalho.

Registro, por fim, que essa matéria já foi examinada por este Colegiado que decidiu no sentido aqui defendido. Cito o Acórdão n.º 9202-006.655, assim ementado na parte pertinente:

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVISTA NO ART. 214, §4º, DO DECRETO N.º 3.048/99.

A remuneração de férias e seu respectivo adicional de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal possuem natureza remuneratória e, nessa condição, integram o salário de contribuição, para fins de incidência de contribuições previdenciárias, nos termos expressos no §4º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. n.º 3.048/99.

Embora exista decisão do STJ em sede de recurso repetitivo sobre a incidência de contribuição sobre a verba 1/3 de férias, o processo encontra-se em sede de repercussão geral, devendo aguardar o julgamento da matéria com trânsito em julgado para que se possa excluir a verba do conceito de salário de contribuição.

Final transcrição do voto inserto no acórdão n.º **9202-007.853**

4. Para concluir, a vinculação de Conselheiro ao quanto decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (art. 62 § 2º, do RICARF), com o trânsito em julgado de tais decisões. E, como se verifica, no caso do REsp n.º REsp 1.230.957/RS, não há decisão definitiva de mérito, não incidindo, na espécie, a regra do art. 62, § 2º, do RICARF.

DA ANÁLISE DAS COMPENSAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS POSTOS PELO ARTIGO 170-A DO CTN

5. Parece-me equivocada o entendimento esposado pelo conselheiro Relator, ao relativizar disposições estatuídas pelo artigo 170-A do Código Tributário Nacional, e considerar regulares as compensações feitas pelo contribuinte com fulcro no artigo 66 da Lei n.º 8.383/1991.

6. Na análise desta questão, alinho-me à fundamentação apresentada no Despacho Decisório (e-fls 81/88) e ratificada pela decisão de primeira instância.

6.1. Para fins de se recapitular o cerne da controvérsia, afigura-se útil fazer a transcrição de parte da fundamentação contida no Despacho Decisório.

Quanto ao **Mandado de Segurança 381849820074013400**, o mesmo foi impetrado pelo contribuinte a fim de discutir a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ao empregado referente aos *primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de doença; ao terço constitucional de férias; ao salário maternidade e às férias*. Foi emitido Acórdão parcialmente favorável ao contribuinte, do TRF da 1ª Região, no sentido de afastar a contribuição sobre o terço

de férias e os quinze primeiros dias de afastamento do empregado por motivo de doença. Entretanto, **esta decisão não transitou em julgado**, estando pendente de julgamentos os Recursos Especial e Extraordinário apresentados.

Em relação em ao direito de se compensar de matéria objeto de discussão judicial, cuja decisão não transitou em julgado, o Código Tributário Nacional, definiu que:

Art. 170 – A “É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.” (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

Nesse mesmo sentido, à compensação das contribuições previdenciárias aplica-se as regras expressas no art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, combinadas com as previstas no art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, hoje vigente com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que segue:

Art. 89 “As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as compensações devidas a terceiros **somente poderão ser restituídas ou compensadas** nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, **nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.**” (grifo nosso)

A Receita Federal do Brasil, então, disciplinou a matéria, inicialmente, por meio da IN RFB n.º 900/2008, posteriormente pela IN RFB n.º 1300/2012, a qual foi revogada pela então vigente IN RFB n.º 1.717/2014, que assim segue:

Art. 84 “O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou reembolso, inclusive crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

§ 1º É vedada a compensação de crédito de que trata o caput, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.”

Assim, diante o exposto, o Mandado de Segurança 381849820074013400, cuja decisão não transitou em julgado, não poderá servir de fundamentação legal para a compensação efetuada pelo contribuinte.

6.2. Para rematar, peço licença para reproduzir parte da fundamentação contida na decisão de primeira instância, por apresentar análise criteriosa acerca da compensação de crédito tributário objeto de controversa judicial e quanto à necessidade de observar o trânsito em julgado de sentença, conforme estatuído no artigo art. 170-A do CTN.

Início da transcrição do voto inserto no acórdão n.º 14-86.202

Compensações de contribuições previdenciárias.

As contribuições previdenciárias são tributos enquadrados dentre os “*sujeitos à homologação*”, dos quais assim trata o CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Segundo essa sistemática, o Contribuinte calcula mensalmente as contribuições previdenciárias devidas, declara-as em GFIP e promove a “*extinção*” do crédito tributário (além, evidentemente, de cumprir demais obrigações tributárias acessórias pertinentes), observadas as alternativas legais previstas no mesmo CTN:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei ([incluído pela LCP nº 104, de 10.1.2001](#)).

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

Desta forma, ao transmitir a GFIP, o Contribuinte apura e demonstra (declara) o montante de contribuições previdenciárias devidas, considerando os vários fatos geradores ocorridos no correspondente período. Entretanto, sendo também detentor de crédito, pode simultaneamente declará-lo na GFIP (ou seja, pode realizar a compensação), do que resulta evidentemente na redução do montante declarado como devido e, conseqüentemente, a ser recolhido.

Constituindo a compensação uma das formas de extinção do crédito tributário, o procedimento merece tratamento próprio e específico do CTN, que estabelece as diretrizes, os requisitos e as regras gerais:

Art. 170. 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 ([vide Decreto nº 7.212, de 2010](#)).

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução

maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial ([artigo incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001](#)).

O CTN, pois:

1. Confere à “lei” a prerrogativa de estabelecer condições e garantias para a realização das compensações (“caput”).
2. Exige a condição de que os créditos compensáveis devem ser líquidos e certos. Tanto assim que, em caso de haver medida judicial para afastar a aplicação de lei formalmente vigente, a compensação somente poderá se dar após o trânsito em julgado da respectiva decisão – artigo 170-A.

Especificamente em matéria de compensação de créditos relativos a contribuições previdenciárias, a Lei n.º 8.212/1991, exatamente com fundamento nestas disposições do CTN, estabelece os requisitos, condições e possibilidades legais para a realização do procedimento:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ([redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009](#)).²³

(...).

§ 10. 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado ([incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009](#)).

(...).

Decorrem, pois, das disposições legais transcritas, que, quanto à compensação de contribuições previdenciárias, são exigíveis e aplicáveis duas diretrizes fundamentais:

1. A compensação de contribuições previdenciárias somente é possível, quando o crédito corresponder a valor líquido e certo, decorrente de recolhimentos indevidos ou a maior (além da hipótese de retenção em razão de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra ou empreitada – artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991, do qual ora aqui não se cuida).
2. A compensação deve se dar na forma e condições determinadas pela RFB (estabelecidas em Instruções Normativas, adiante mencionadas), observada, inclusive, a indispensável utilização da GFIP.

A Lei n.º 8.383/1991, ainda que versando basicamente sobre imposto de renda, também trata da compensação e o faz nos seguintes termos:

² O caput do artigo 89 tinha a seguinte redação original:

Art. 89. Não serão restituídas contribuições, salvo na hipótese de recolhimento indevido, nem será permitida ao beneficiário a antecipação do seu pagamento para efeito de recebimento de benefícios.

³ A redação original do caput do artigo 89 foi alterada pela Lei 9.032/1995, passando a ser a seguinte:

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido.

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente ([redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995](#)) ([vide Lei nº 9.250, de 1995](#)).

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie ([redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995](#)).

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição ([redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995](#)).

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR ([redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995](#)).

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo ([redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995](#)).

[versão original]

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Desta forma, em absoluta incompatibilidade com os argumentos apresentados pelo Contribuinte, a Lei nº 8.383/1991 não afasta a exigência do artigo 170-A do CTN (e jamais poderia afastar, até porque tem natureza ordinária). Além do mais, menciona (ratificando) a condição de que o crédito deve ser decorrente de “*pagamento indevido ou a maior*”.

A Lei nº 9.250/1996, também basicamente voltada para o imposto de renda, dispõe sobre a compensação:

Art. 39. A compensação de que trata o [art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991](#), com a redação dada pelo [art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995](#), somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

(...).

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada ([vide Lei nº 9.532, de 1997](#)).

Como desdobramento dos mandamentos e permissivos legais constantes do CTN e da Lei n.º 8.212/1991, foram expedidas Instruções Normativas, das quais convêm algumas considerações.

A Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017, presentemente vigente (desde 18/07/2017), e que “*estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil*”, assim dispõe sobre a compensação de contribuições previdenciárias:

Art. 84. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

§ 1º É vedada a compensação do crédito de que trata o caput, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

§ 2º Para efetuar a compensação, o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§ 3º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

§ 4º Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§ 5º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§ 6º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.

§ 7º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n.º 123, de 2006.

§ 8º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 9º.

§ 9º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007.

Art. 85. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Art. 86. Na hipótese de compensação indevida, quando ficar comprovada 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Art. 87. É vedada a compensação, pelo sujeito passivo, das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

A Instrução Normativa RFB n.º 1.300/2012, vigente entre 21/11/2012 e 17/07/2017 (que compreende o período em que se realizaram as compensações e parte do período a que se refeririam os créditos declarados), revogada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017, assim tratava a compensação de contribuições previdenciárias:

Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes ([redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1529, de 18 de dezembro de 2014](#)).

[redação original]

Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes (redação original).

§ 1º Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§ 2º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

§ 3º Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§ 4º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§ 5º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n.º 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 8º ([redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.529, de 18 de dezembro de 2014](#)).

§ 8º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário constante do Anexo VII desta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007 ([redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1557, de 31 de março de 2015](#)).

§ 8º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada, a partir de 1º de janeiro de 2015, por meio do formulário eletrônico Compensação de Débitos de CPRB, disponível no

sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1529, de 18 de dezembro de 2014).

Art. 57. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Art. 58. 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Art. 59. É vedada a compensação, pelo sujeito passivo, das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

A Instrução Normativa RFB n.º 900/2008, vigente entre 01/01/2009 e 20/11/2012 (que compreende parte do período a que se refeririam os créditos declarados), revogada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.300/2012, dispunha sobre a compensação de contribuições previdenciárias:

Art. 44. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes.

§ 1º Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§ 2º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

§ 3º Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§ 4º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§ 5º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela [Lei Complementar n.º 123, de 2006](#), e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.

Art. 45. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Art. 46. 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 1996](#), aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Art. 47. É vedada a compensação pelo sujeito passivo das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Nos aspectos ora relevantes, a Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, basicamente ratificando suas antecessoras, estabelece, pois, expressamente, dentre outras, as seguintes condições (considerando apenas as pertinentes ao presente caso):

Ratifica a condição do artigo 170-A do CTN (compensação de crédito decorrente de decisão judicial somente é possível depois do trânsito em julgado).

Estabelece que o Contribuinte deva estar em “*situação regular*” em relação “*créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa*”.

Ratifica a exigência de inserção da compensação em GFIP.

Determina a incidência de multa isolada, quando “*comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo*”.

Estabelece a impossibilidade de compensação com contribuições devidas a outras entidades ou fundos.

Este é, pois, o conjunto de requisitos e formalidades que devem ser consideradas, para aferição da regularidade da compensação empreendida pelo Contribuinte, o que se fará adiante. Antes, algumas considerações sobre as disposições legais específicas da GFIP.

GFIP – finalidades e efeitos legais.

A GFIP constitui o instrumento legal próprio e exclusivo para a realização de compensação de créditos decorrentes de contribuições previdenciárias, tendo sido sua obrigatoriedade determinada pela Lei nº 9.528/1997, ao promover alterações na Lei nº 8.212/1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...).

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS (nova redação dada pela [Lei nº 11.941/2009](#));

[Redação anterior]

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS (alterado pela [Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008](#));

[Redação anterior]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e

outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10 de Dezembro de 1997).

(...).

Parágrafo único. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante 10 (dez) anos, à disposição da fiscalização. (Renumerado para § 11)

(...).

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários (nova redação dada pela [Lei n.º 11.941, de 27/05/2009](#)).

[Redação anterior]

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários (alterado pela [Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008](#)).

(...).

Destas disposições pode-se, ainda, extrair os efeitos e finalidades fundamentais da GFIP:

1. Efeito: *“constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário”*.
2. Finalidade: *“suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários”*.

Tais efeitos (constituir *“confissão de dívida”* e, portanto, lastrear a execução fiscal) e finalidades (compor a base de dados da Previdência Social, para fins de concessão e administração de benefícios) são ratificados pelo Decreto n.º 3.048/1999, que acrescenta as demais estipulações, que seguem:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...).

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...).

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

(...).

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

(...).

§ 6º O Instituto Nacional do Seguro Social e a Caixa Econômica Federal estabelecerão normas para disciplinar a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, nos casos de rescisão contratual.

(...).

Assim, justamente em cumprimento do inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991 e do § 6º do artigo 225 do Decreto nº 3.048/1999, foram expedidos sucessivos manuais para estabelecer as regras, condições e forma de prestação de informações em GFIP, encontrando-se presentemente em vigência o Manual da GFIP na sua versão 8.4, que foi aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880/2008 (com as alterações da Instrução Normativa RFB nº 1.338/2013) e pela Circular Caixa nº 451/2008. Consta do aludido Manual:

2.16 - COMPENSAÇÃO

Informar o valor corrigido a compensar, efetivamente abatido em documento de arrecadação da Previdência – GPS, na correspondente competência da GFIP/SEFIP gerada, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido à Previdência, bem como eventuais valores decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção e valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria, obedecido ao disposto na Instrução Normativa que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela RFB.

Informar também o período (competência inicial e competência final) em que foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido, em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ou em que não foram deduzidos o salário-família ou salário-maternidade.

A GFIP/SEFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, ou em que não foram informados o salário-família, salário-maternidade ou retenção sobre nota fiscal/fatura deve ser retificada, com a entrega de nova GFIP/SEFIP, exceto nas compensações de valores:

- a) relativos a competências anteriores a janeiro de 1999;
- b) declarados corretamente na GFIP/SEFIP, porém recolhidos a maior em documento de arrecadação da Previdência - GPS;
- c) decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98), salário-família ou salário maternidade não abatidos na competência própria, embora corretamente informados na GFIP/SEFIP da competência a que se referem.

Em geral, a compensação não deve ser superior a trinta por cento do valor das contribuições devidas à Previdência Social (não inclui outras entidades e fundos), sendo este percentual calculado antes da dedução do valor relativo ao salário-família e ao salário-maternidade e antes da compensação dos valores de retenção sobre nota fiscal/fatura da competência (Lei nº 9.711/98).

No entanto, não estão sujeitas ao limite de trinta por cento as compensações relativas a:

- Salário-família ou salário-maternidade não deduzidos em época própria;
- Saldo de retenção sobre nota fiscal/fatura de competências anteriores;
- Saldo de retenção sobre nota fiscal/fatura, referente a obra de construção civil executada por empreitada total, com as contribuições do estabelecimento responsável pelo faturamento da obra;
- Situações amparadas por liminar ou decisão judicial favorável à compensação acima do limite.

No momento do fechamento, o SEFIP calcula o limite de trinta por cento e, sendo o valor da compensação informado superior ao limite, é aberta uma tela para a confirmação ou não do valor informado.

O empregador/contribuinte é responsável pela correta informação do valor de compensação e pelo conhecimento do que pode ou não ser compensado acima do limite de trinta por cento. Havendo na GFIP/SEFIP informação de compensação até o limite e acima do limite, cabe ao empregador/contribuinte o cálculo do valor correto da compensação permitida.

(...).

Ora, tendo calculado as contribuições e declarado-as em GFIP, o Contribuinte promove a extinção do crédito tributário (parte com o pagamento e parte com a compensação – incisos II e VII do artigo 156, CTN), sujeitando-se, entretanto, à posterior e eventual verificação ou “homologação” (justamente por se tratar a do procedimento denominado “lançamento por homologação” – artigo 150, §§ 1º e 4º).

(...)

São, pois, muito significativos e relevantes os efeitos da compensação de contribuições previdenciárias na sistemática de sua inclusão em GFIP (ou mesmo em PER/DCOMP, se fosse o caso). Justamente por isso que, não obstante representar uma faculdade, sua realização está sujeita a condições e requisitos legais específicos, que mereceram expressa previsão legal, consideradas especialmente as correspondentes consequências jurídicas e sociais do procedimento.

São sempre muito oportunas algumas considerações a respeito. Vejamos.

Para tanto, é necessário retomar (e até mesmo reiterar, dada a importância) a abordagem das condições (ou requisitos) e efeitos da realização de compensações de contribuições previdenciárias.

I – Primeira condição: a existência de crédito líquido e certo.

A compensação pressupõe a existência de um crédito líquido e certo (CTN, artigo 170, “caput”), decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior (Lei nº 8.212/1991, artigo 89, “caput”). Portanto:

- 1. O valor compensado deve ser líquido**, ou seja: deve ser exato, precisamente determinado. Assim, quando o Contribuinte inclui determinado valor em GFIP, deve munir-se dos documentos e demonstrativos idôneos, capazes de demonstrar precisamente o valor declarado.
- 2. O valor compensado deve ser certo**, ou seja: a existência deve ser real, prévia e efetiva, não podendo, portanto, estar sujeita a eventualidades ou condições pendentes. Assim, a mera convicção do Contribuinte de que a lei, sob a qual se funda a exigência do tributo, seria inconstitucional não gera a certeza da existência do crédito. Somente a decisão judicial, e, ainda assim, cumpridas as demais formalidades legais (inclusive a trânsito em julgado), é que conferirá a certeza da existência do crédito.

Por isso, o não atendimento de tais exigências (expressamente prevista na lei) invalida a compensação realizada, tornando-a irregular, indevida, do que resulta a sua não homologação, exatamente como aqui ocorreu, gerando, assim, a glosa do crédito declarado, com o efeito jurídico, dentre outros, de resultar da condição de inadimplência do Contribuinte, que, nestas circunstâncias, recolheu menos tributo do que efetivamente devia. Simplesmente isso.

II - Segunda condição: tratando-se de valores decorrentes de contribuições previdenciárias recolhidas com base em legislação formalmente vigente, a efetiva existência do crédito compensável exige a prévia obtenção de decisão judicial transitada em julgado.

Do requisito legal da exigência de liquidez e certeza do crédito compensável, decorre uma segunda condição: caso a exigência tributária se fundamente em lei formalmente vigente, a eventual compensação pressupõe a prévia declaração judicial definitiva da inexigibilidade das contribuições recolhidas (ou, para usar a expressão legal, do artigo 170-A do CTN, que tenha a correspondente “*decisão judicial transitado em julgado*”).

Assim, em razão do que dispõe o artigo 170-A do CTN, quando o Contribuinte considera que é “*inconstitucional*” a exigência de contribuições previdenciárias (por exemplo: incidência sobre determinadas rubricas da remuneração dos segurados empregados, sob a alegação de caracterizariam “*verbas indenizatórias*”) não é suficiente que obtenha uma decisão de primeira ou segunda instância judicial, em processo que discuta tal exigibilidade. Será necessário, por literal exigência legal, que tal decisão seja definitiva, irrecorrível.

O Contribuinte sustenta que a condição legal não seria aplicável no presente caso, consideradas as premissas e as condições em que foram realizadas as compensações. Entretanto, dados os limites legais desta instância administrativa de julgamento, que não pode afastar a aplicação de norma legal formalmente vigente, e considerando a própria literalidade do respectivo requisito legal (para o qual não consta que o CTN tenha estabelecido restrições ou condições específicas de aplicabilidade), impõe-se a conclusão de que o Contribuinte, ao formalizar as compensações, não atendia à correspondente exigência legal.

Ou seja: formalmente vigente a lei (aquela que estabelece a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinada rubrica) e posta a condição de que a compensação de eventuais créditos, decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior (mas justamente aqueles realizados por força desta legislação) depende do trânsito em julgado da respectiva medida judicial que contestar tal exigibilidade, não restaria ao Contribuinte alternativa, senão o devido cumprimento da exigência legal.

Assim (e reiterando), o Contribuinte, ao realizar as compensações através de GFIP (a pretexto de ser detentor de créditos decorrentes de recolhimentos realizados por força de lei formalmente vigente, sem que tenha sido afastada por decisão judicial definitiva), incorreu na ilegal prática de inserir, em documento dotado de efeitos legais relevantes, informação não correspondente à realidade, pois realmente não dispunha de créditos decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior, mas, na melhor das hipóteses, encontrava-se, em tese, imbuído da convicção de que teria direito à compensação, na medida em que estava se submetendo à exigência legal que considerava inconstitucional.

Nestas circunstâncias, considerar regular a compensação equivale à absurda conclusão de que caberia ao Contribuinte a faculdade de cumprir espontaneamente (ou não) a lei, ao sabor de suas convicções, devendo, para tanto, apenas “*formalizar*” este “*entendimento*” em documento legal, dotado de repercussões fiscais, financeiras, administrativas e previdenciárias (a GFIP, no caso).

Validar o procedimento – cumprimento da lei, formalmente vigente e dotada de plena eficácia, na medida das convicções pessoais do contribuinte (sem a devida autorização judicial) – equivaleria a retirar da norma legal o seu mais importante, fundamental e óbvio efeito – o de obrigar a todos. Na prática, estaríamos criando a “*revogação de ofício da lei*”, desprezando o princípio constitucional da legalidade e

assegurando aos administrados a faculdade de livremente “*escolher*” entre cumprir ou não a lei, na medida das suas convicções pessoais.

(...)

O tributo exigido (e recolhido) em razão de norma legal formalmente vigente não é, em princípio, “*indevido*”, muito menos “*a maior*”.

Seria “*indevido*” ou teria sido recolhido “*a maior*”, se o Contribuinte tivesse recolhido sobre fato gerador que, na realidade, não ocorreu ou calculado a contribuição aplicando alíquota superior à que realmente deveria incidir.

Nestes casos estaria obviamente dispensado da exigência do artigo 170-A do CTN. Bastaria efetivar a compensação e demonstrar, quando requisitado, os valores “*indevidos*” ou “*a maior*”. Situação esta absolutamente diferente daquela em que a contribuição é recolhida nos exatos termos de lei vigente e, por alguma razão, o Contribuinte entende que a exigência é ilegal.

Ora, a suspensão da aplicabilidade da norma legal formalmente vigente – observados os conceitos de Estado Democrático de Direito e do princípio da legalidade – pressupõe necessariamente uma decisão judicial, sob pena de constituir puro e simples descumprimento da lei.

São exatamente estas circunstâncias que justificam a exigência legal constante do artigo 170-A do CTN.

(...)

Neste contexto, expressamente prevista a contribuição previdenciária sobre determinada rubrica e inconformado com a incidência, não pode o Contribuinte ignorar a lei, deve sim buscar a decisão judicial que afaste, suspenda ou revogue a sua aplicação.

É exatamente o que, de forma singela e objetiva, ratifica (diria até de forma redundante) o artigo 170-A do CTN. Mas, ainda assim, aqui, com uma condição especial: a do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

(...)

A jurisprudência unanimemente abona a exigência do artigo 170-A do CTN. Pode-se discutir o marco temporal inicial dos efeitos da exigência (em face do advento da Lei Complementar n.º 104/2001), mas não há registro de decisão dos Tribunais Superiores que a condicione a outros requisitos ou estabeleça limites para sua aplicação.

Para tanto, colho, aliás, no “*Código Tributário Nacional à Luz da Jurisprudência*” do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, reiteradas e uniformes decisões judiciais acerca da exigência legal:

Página 629:

Ementa: ... A compensação é modalidade de extinção do crédito tributário, prevista pelo CTN, art. 156, inciso II, para a qual mister se faz disposição de lei autorizativa e créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (CTN, art. 170).

A compensação, entretanto, não é automática, incumbindo à administração tributária a verificação dos alegados créditos e a realização do eventual encontro de contas, como de resto se infere dos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, além de só poder ser procedida após o trânsito em julgado da decisão, considerando os termos do art. 170-A do CTN... (TRF-5ª Região. AMS 2001.83.00.020634-2/PE. Rel.: Des. Federal José Baptista de Almeida Filho. 2ª Turma. Decisão: 31/10/06. DJ de 04/12/06, p. 748).

Página 630:

“Ementa: ... O art. 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar 104/01, determina expressamente que ‘é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial’...” (STJ. REsp 440071/CE. Rel.: Min. Franciulli Netto. 2ª Turma. Decisão: 15/10/02. DJ de 12/05/03, p. 284).

“Ementa: ... III. O CTN, em seu art. 170-A, veda a compensação mediante aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial...” (TRF-1ª Região. AC 1999.38.00.015736-0/ MG. Rel.: Des. Federal Luciano Tolentino Amaral. 3ª Turma. Decisão: 25/03/03. DJ de 11/04/03, p. 45).

“Ementa: ... II. O art. 170-A do Código Tributário Nacional corrobora o entendimento jurisprudencial que inadmite a possibilidade de se conceder, em sede de antecipação da tutela, a compensação tributária...” (TRF-1ª Região. Ag 1999.01.00.088636-1/ MG. Rel.: Des. Federal Ítalo Fioravanti Sabo Mendes. 4ª Turma. Decisão: 29/04/03. DJ de 23/05/03, p. 121).

“Ementa: ... I. O art. 170-A do CTN, ao impedir a compensação mediante o aproveitamento de tributo antes do trânsito em julgado da decisão judicial, criou hipótese de efeito suspensivo para o recebimento de apelos em mandados de segurança, como exceção à regra do art. 13, parágrafo único, da Lei 1.533/51...” (TRF-1ª Região. Ag 2002.01.00.014083-0/MT. Rel.: Des. Federal Hilton Queiroz. 4ª Turma. Decisão: 18/02/03. DJ de 14/03/03, p. 71).

Páginas 630/631:

“Ementa: ... Compensação. Liminar e antecipação de tutela. Impossibilidade. Necessidade de trânsito em julgado da decisão judicial. Lei Complementar 104/01. I. A questão... envolvendo compensação, passou a ter, com a edição da Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001, novo contorno jurídico, nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional, segundo o qual ficou vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Assim, em matéria pertinente a tributos, seja quanto a impostos, taxas ou contribuição de melhoria, seja quanto a contribuições sociais, econômicas, previdenciárias ou qualquer outra, tais compensações somente podem ser autorizadas após o trânsito em julgado, o que afasta, desde logo, a concessão de liminar em mandado de segurança ou de medida cautelar, ou a concessão de tutela antecipada...” (TRF-2ª Região. AG 2002.02.01.042484-6/RJ. Rel.: Des. Federal Castro Aguiar. 2ª Turma. Decisão: 05/02/03. DJ de 24/02/03, p. 204).

Página 631:

“Ementa:... IV. À vista do art. 170-A do Código Tributário Nacional, não tendo ocorrido o trânsito em julgado da sentença que reconheceu o recolhimento a maior de tributo no exercício de 1995, o crédito que o contribuinte pretende utilizar para compensar com os valores que lhe estão sendo cobrados ainda não goza de certeza e liquidez. Destarte, não se pode falar em compensação e nem, ipso facto, em fumaça do bom direito, requisito necessário a autorizar a antecipação de tutela...” (TRF-2ª Região. AGT 2002.02.01.010010-0/RJ. Rel.: Des. Federal Valmir Peçanha. 4ª Turma. Decisão: 17/03/03. DJ de 12/05/03, p. 219).

O julgado, a seguir parcialmente transcrito, trata efetivamente de hipótese de inaplicabilidade do artigo 170-A, mas configura outras hipóteses legais, nem remotamente aplicáveis ao caso (página 631):

“Ementa:... IX. O art. 170-A do CTN não é aplicável quando já exista certeza quanto ao indébito, advinda de ação direta de inconstitucionalidade ou de resolução do Senado, que a todos vinculam. Da mesma sorte, inaplicável a compensação de indébitos configurados antes da sua vigência...” (TRF-2ª Região. AMS 2000.02.01.067263-8/ RJ.

Rel.: Des. Federal Frederico Gueiros. 3ª Turma. Decisão: 29/10/02. DJ de 05/05/03, p. 140).

Página 631:

“Ementa:... a propositura da ação ocorreu posteriormente à vigência do art. 170-A do CTN, inserido por força da Lei Complementar n. 104/01, portanto, a compensação tributária deve aguardar o trânsito em julgado da decisão que a autorizou...” (STJ. AgRg no REsp 739039/PR. Rel.: Min. Humberto Martins. 2ª Turma. Decisão: 27/11/07. DJ de 06/12/07, p. 301).

“Ementa:... VII. Além disso, desde 10.01.2001, com o advento da Lei Complementar 104, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo o qual ‘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’, agregou-se novo requisito para a realização da compensação tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na compensação...” (STJ, REsp 668995/MG. Rel.: Min. Teori Albino Zavascki. 1ª Turma. Decisão: 18/10/07. DJ de 12/11/07, p. 156).

Consultas formuladas à página eletrônica do STJ (<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=170-A&repetitivos=REPETITIVOS&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>) são unânimes no sentido da aplicabilidade da condição do artigo 170-A do CTN, sem absolutamente nenhuma ressalva, restrição ou condição especial adicional, como pretende o Contribuinte:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.

1. Nos termos do art. 170-A do CTN, "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.
2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp 1167039/DF, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.
2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes.
3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp 1164452/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010).

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02. REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. ART. 170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇÃO. MAJORAÇÃO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).
2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).
3. Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada "Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições", determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.
4. A redação original do artigo 74, da Lei 9.430/96, dispõe: "Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração".
5. Conseqüentemente, a autorização da Secretaria da Receita Federal constituía pressuposto para a compensação pretendida pelo contribuinte, sob a égide da redação primitiva do artigo 74, da Lei 9.430/96, em se tratando de tributos sob a administração do aludido órgão público, compensáveis entre si.
6. A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (regime jurídico atualmente em vigor) sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.
7. Em consequência, após o advento do referido diploma legal, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, tornou-se possível a compensação tributária, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo a quo a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos.
8. Deveras, com o advento da Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001, que acrescentou o artigo 170-A ao Código Tributário Nacional, agregou-se mais um requisito à compensação tributária a saber: "Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial."
9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressaltando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (EREsp 488992/MG).
10. In casu, a empresa recorrente ajuizou a ação ordinária em 19/12/2005, pleiteando a compensação de valores recolhidos indevidamente a título de PIS E COFINS com parcelas vencidas e vincendas de quaisquer tributos e/ou contribuições federais.

11. À época do ajuizamento da demanda, vigia a Lei 9.430/96, com as alterações levadas a efeito pela Lei 10.637/02, sendo admitida a compensação, sponte própria, entre quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações.

12. Ausência de interesse recursal quanto à não incidência do art. 170-A do CTN, porquanto: a) a sentença reconheceu o direito da recorrente à compensação tributária, sem imposição de qualquer restrição; b) cabia à Fazenda Nacional alegar, em sede de apelação, a aplicação do referido dispositivo legal, nos termos do art. 333, do CPC, posto fato restritivo do direito do autor, o que não ocorreu in casu; c) o Tribunal Regional não conheceu do recurso adesivo da recorrente, ao fundamento de que, não tendo a sentença se manifestado a respeito da limitação ao direito à compensação, não haveria sucumbência, nem, por conseguinte, interesse recursal.

13. Os honorários advocatícios, nas ações condenatórias em que for vencida a Fazenda Pública, devem ser fixados à luz do § 4º do CPC que dispõe, verbis: "Nas causas de pequeno valor, nas de valor inestimável, naquelas em que não houver condenação ou for vencida a Fazenda Pública, e nas execuções, embargadas ou não, os honorários serão fixados consoante apreciação equitativa do juiz, atendidas as normas das alíneas a, b e c do parágrafo anterior.

14. Consequentemente, vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do art. 20, § 4º, do CPC. (Precedentes da Corte: AgRg no REsp 858.035/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/2008, DJe 17/03/2008; REsp 935.311/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 18/09/2008; REsp 764.526/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/04/2008, DJe 07/05/2008; REsp 416154, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 25/02/2004; REsp 575.051, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28/06/2004).

15. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07 do STJ. No mesmo sentido, o entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário." (Súmula 389/STF). (Precedentes da Corte: EDcl no AgRg no REsp 707.795/RS, Rel. Ministro CELSO LIMONGI (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TJ/SP), SEXTA TURMA, julgado em 03/11/2009, DJe 16/11/2009; REsp 1000106/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/10/2009, DJe 11/11/2009; REsp 857.942/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/10/2009, DJe 28/10/2009; AgRg no Ag 1050032/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/04/2009, DJe 20/05/2009).

16. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

17. Recurso especial parcialmente conhecido e parcialmente provido, apenas para reconhecer o direito da recorrente à compensação tributária, nos termos da Lei 9.430/96. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1137738/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010).

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO DO IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS OU SUJEITOS

AO REGIME DE ALÍQUOTA ZERO. LEI 9.779/99. NOVEL JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. O direito ao crédito de IPI, fundado no princípio da não-cumulatividade, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero, exsurgiu apenas com a vigência da Lei 9.779/99, cujo artigo 11 estabeleceu que: "Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda".

2. "A ficção jurídica prevista no artigo 11, da Lei nº 9.779/99, não alcança situação reveladora de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI que a antecedeu" (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: RE 562.980/SC, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-167 DIVULG 03.09.2009 PUBLIC 04.09.2009; e RE 460.785/RS, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-171 DIVULG 10.09.2009 PUBLIC 11.09.2009).

3. In casu, cuida-se de estabelecimento industrial que pretende o reconhecimento de direito de aproveitamento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria-prima, material de embalagem e insumos destinados à industrialização de produto sujeito à alíquota zero, apurados no período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998, razão pela qual merece reforma o acórdão regional que deferiu o creditamento.

4. Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente provido, restando prejudicadas as pretensões recursais encartadas nas aduzidas violações dos artigos 166 e 170-A, do CTN. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. REsp 860.369/PE, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009).

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXIGÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO PARA FINS DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O disposto no art. 170-A do CTN, que exige o trânsito em julgado para fins de compensação de crédito tributário, somente se aplica às demandas ajuizadas após a vigência da LC 104/2001, a qual acrescentou o referido artigo ao CTN. Precedentes citados: REsp 1.266.798-CE, Segunda Turma, DJe 25/4/2012; e AgRg nos EDcl no REsp 1.100.424-PR, Segunda Turma, DJe 27/4/2011. AgRg no REsp 1.240.038-PR, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 8/4/2014.

IPI. ART. 170-A, DO CTN. INAPLICABILIDADE. ART. 166, CTN.

Trata-se de recurso interposto contra o acórdão de TRF que concluiu pela inaplicabilidade do art. 166 do CTN, sob o fundamento de que o caso versa sobre creditamento extemporâneo de IPI. Refutou, ainda, a incidência do art. 170-Ado CTN, sustentando que o referido dispositivo somente encontra aplicação nos casos de compensação do indébito. Destacou a Min. Relatora que a Primeira Seção deste Superior Tribunal firmou o entendimento de que, com o advento da restrição imposta pela art. 170-A do CTN, a compensação tributária somente pode ocorrer após o trânsito em julgado da decisão que a autorizou. No que tange à questão do art. 166 do CTN, verificou-se que não se trata de repetição de indébito, o que afasta a aplicação do mencionado dispositivo, específico para a hipótese de pagamento indevido. Não houve, ainda, pagamento antecedente algum, porque se reclama do crédito escritural de um IPI que não foi pago, porque isento, inexistindo contribuinte antecedente à aquisição da matéria-prima ou de insumos. Não ocorreu sequer recolhimento do imposto. Diante disso, a Turma deu parcial provimento ao recurso. Precedentes citados: REsp 449.304-

PR, DJ 14/6/2006, e AgRg no REsp 673.441-SC, DJ 12/12/2005. REsp 757.203-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20/9/2007.

Finalmente, e para afastar qualquer controvérsia acerca da exigibilidade do requisito legal previsto no artigo 170-A do CTN, em Acórdão sujeito ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08, na 1ª. Seção do STJ, em julgamento realizado em 25/08/2010, nos autos do Recurso nº 1.167.039/DF, sob a relatoria do Ministro Teori Zavascki, foi proferida por unanimidade a decisão, cuja ementa é a seguinte:

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.

Do aludido Acórdão colho a seguinte e esclarecedora passagem, constante do respectivo Voto do Relator:

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, objeto da controvérsia dos autos, 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".

Ora, essa norma não traz qualquer alusão, nem faz qualquer restrição relacionada com a origem ou com a causa do indébito tributário cujo valor é submetido ao regime de compensação. Nem de seu texto expresso, nem de seu sentido implícito é possível extrair a conclusão a que chegou o acórdão recorrido, de que estaria fora de seu comando normativo a compensação de tributos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Não há, no STJ, qualquer precedente que possa abonar a tese do referido acórdão. Pelo contrário, em precedentes desta Corte que fizeram incidir o art. 170-A do CTN, a compensação dizia respeito justamente a tributos declarados inconstitucionais, inclusive em situações semelhantes à aqui discutida (indébito tributário relativo a PIS/COFINS, recolhido nos termos dos DLs 2445/88 e 2449/88). Veja-se, a título exemplificativo: AgRg no REsp 1.059.826/SC, 1ª Turma, Min. Benedito Gonçalves, DJe de 03/09/2009; REsp 1.014.994/MS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJe de 19/09/2008; REsp 923.736/SP, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 08/06/2007. Embora seja certo que a questão aqui colocada não foi objeto de expressa deliberação nos referidos precedentes, também é certo que neles foi adotado entendimento com o qual não se compatibiliza o acórdão recorrido.

Afirma-se, em suma, que, em se tratando de pretensão à compensação de crédito contra a Fazenda objeto de controvérsia judicial, o requisito trazido pelo art. 170-A do CTN (trânsito em julgado da sentença que afirma a existência do crédito em favor do contribuinte) aplica-se também a indébitos tributários decorrentes de vício de inconstitucionalidade.

E se dúvida razoável pudesse ainda haver, o Voto conclui:

3. Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial. Considerando tratar-se de recurso submetido ao regime do art. 543-C, determina-se o envio do inteiro teor do presente acórdão, devidamente publicado:

(a) aos Tribunais Regionais Federais (art. 6º da Resolução STJ 08/08), para cumprimento do § 7º do art. 543-C do CPC;

(b) à Presidência do STJ, para os fins previstos no art. 5º, II da Resolução STJ 08/08;

(c) à Comissão de Jurisprudência, com proposta de aprovação de súmula nos seguintes termos:

"A compensação de crédito tributário objeto de controvérsia judicial somente pode ser realizada após o trânsito em julgado da sentença favorável ao contribuinte (art. 170-A do CTN), mesmo quando reconhecida a inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido".

É o voto.

Assim, a questão da aplicabilidade e das condições em que deva ser aplicada a exigência do artigo 170-A do CTN não comporta mais qualquer dúvida, minimamente razoável. Portanto: sempre que o Contribuinte entender que está submetido à exigência tributária fundada em lei que considere constitucional, deverá obrigatoriamente recorrer à decisão judicial e somente realizar as correspondentes compensações depois de obter a devida decisão judicial definitiva (transitada em julgado).

III – Terceira condição: as compensações das contribuições previdenciárias devem ser realizadas através de GFIP (de cujo procedimento decorre consequências jurídicas específicas).

O instrumento hábil e necessário para efetivação da compensação de contribuições previdenciárias é a GFIP, dando-se por iniciativa, por conta e risco do Contribuinte, mas se sujeita à “homologação” (verificação, conferência) da Administração Tributária (CTN, artigo 150; Lei nº 8.212/1991, artigos 32, IV e 89, “caput”; Decreto nº 3.048/1999, artigo 225, IV e § 4º).

A prestação de informações tributárias através de GFIP (inclusive quanto à compensação, em face da suposta existência de crédito) tem o efeito “*confissão de dívida*” (Lei nº 8.212/1991, artigo 32, § 2º e Decreto nº 3.048/1999, artigo 225, § 1º).

Por isso, a indevida inclusão de informações relativas a créditos compensáveis resulta a “*confissão de dívida*” em montante inferior ao efetivamente devido, podendo, em tese, cumpridas demais formalidades legais, caracterizar a prática de crime de sonegação fiscal previdenciária (Lei nº 8.212/1991, artigo 89, § 10 e artigo 337-A do Código Penal), na medida em que a omissão ou a falsa informação inserta em GFIP causam prejuízos à gestão dos recursos públicos, com as óbvias e consequentes repercussões sociais (nunca é demais lembrar que aqui se cuida do custeio dos benefícios previdenciários, que invariavelmente constituem, para os mais pobres e desvalidos, a única fonte de sustentação). Lesar a Previdência Social, inclusive omitindo fatos geradores ou inserindo falsos créditos em GFIP, equivale a prejudicar especialmente os que mais precisam do Estado, justamente aqueles que, ao longo da vida, não puderam se munir de recursos e reservas para socorrê-los em situações emergenciais e principalmente na fase mais difícil da vida, a velhice ou nos momentos emergenciais (acidentes e doenças).

(...)

A Impugnação ao propor a tese de que o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 autorizaria as compensações realizadas, sem a incidência da exigência do artigo 170-A

do CTN ou do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 procura ignorar a própria decisão judicial que provocou, pois efetivamente consta do Agravo em Recurso Especial nº 770.529 – DF (2015/0219441-4) a seguinte transcrição do Acórdão proferido pelo Tribunal Federal da 1ª Região:

(...).

5. Aplica-se à hipótese o art. 170-A do CTN.

6. Aplica-se à compensação a legislação vigente no momento do encontro de contas. Compensação futura. Limitação da compensação (art. 89, Lei 8.212/91 e Lei 9.129/95) afastada, porque revogada pela Lei 11.941/09 (art. 79).

7. Compensação dos créditos com contribuições de mesma espécie, a saber, aquelas previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei 8.212/91. Aplicação do art. 26, parágrafo único, da Lei 11.457/07.

8. As condições e exigências impostas pela IN 900/2008 (prévia habilitação do crédito reconhecido por decisão transitada em julgado) são de todo razoáveis e não podem ser inquinadas de ilegais porque buscam identificar e certificar a existência do crédito e as condições em que ele foi reconhecido e a legitimidade do contribuinte.

(...).

Portanto, o Contribuinte buscou, em 2007, autorização judicial para realizar as compensações sobre valores pagos, exigíveis por legislação formalmente vigente, mas que considerava inconstitucional. A correspondente decisão, que provocou e obteve, condicionou, desde o início, as compensações ao requisito do artigo 170-A do CTN. O Contribuinte, entretanto, entre 2014 e 2015, mesmo não dispondo da decisão judicial definitiva que autorizasse o procedimento, executou-o, descumprindo a própria decisão judicial que ratificava a exigência legal. Por isso, agora, com a Impugnação, tenta afastar exigência legal do artigo 170-A do CTN e se abrigar nas disposições do artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, que, aliás, como já se viu, também não afastam aquela exigência.

Em suma: na ocasião em que realizou as compensações, o Contribuinte, além de não cumprir a exigência legal de ter decisão judicial transitada em julgado, deixou, também, de cumprir a expressa determinação judicial que expressamente ratificou a exigência.

É certo, portanto, que, na ocasião em que realizou as compensações, o Contribuinte não poderia fazê-lo, pois não dispunha formalmente dos créditos líquidos e certos, decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior, com os quais pretende justificar seu procedimento.

Final da transcrição do voto inserto no acórdão nº 14-86.202

Conclusão

7. Em vista das razões delineadas, relacionadas à incidência de contribuições previdenciárias sobre pagamentos relativos aos quinze primeiros dias de afastamento por doença ou acidente de trabalho e sobre o terço constitucional de férias usufruídas (item 3 supra), à não vinculação de Conselheiro ao quanto decidido no REsp 1.230.957/RS (item 4 supra) e à necessária observância do artigo 170-A do CTN em compensações de créditos tributários objeto de controvérsia judicial, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles

Fl. 39 do Acórdão n.º 2301-006.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720267/2018-62