



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>19613.721020/2020-90</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2201-012.018 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 5 de fevereiro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | GLOBALPACK INDUSTRIA E COMERCIO LTDA                 |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/07/2018

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. ARTIGO 170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

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, nos termos do artigo 170-A do CTN.

São requisitos para a compensação tributária a certeza e liquidez do crédito tributário, de modo que, ausente o trânsito em julgado da decisão em que se discute a não incidência de determinada contribuição previdência, não há certeza do crédito, e, portanto, indevida a compensação tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. NECESSIDADE DE DEMONSTRAR O INTERESSE JURÍDICO.

Para caracterização da solidariedade do art. 124, I, do CTN, não é suficiente demonstrar que a parte obteve vantagem econômica com a ocorrência do fato gerador, mas sim que teve interesse jurídico comum naquela situação que constitua o fato gerador, e que o interesse deve ser direto (exemplo, copropriedade de um ativo). Ou seja, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador não significa interesse econômico da parte, mas sim o interesse jurídico de praticar o fato gerador em conjunto com o contribuinte.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do polo passivo os Srs. Joacir Lopes Borges e Cristiano Leal Passos.

Sala de Sessões, em 5 de fevereiro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### Do Despacho Decisório

Trata-se de processo administrativo instaurado para verificar a regularidade das compensações previdenciárias realizadas pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, no período de 01/2018 a 07/2018.

Após análise dos documentos e informações prestadas pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo/SP, exarou o Despacho Decisório RFB/8ªRF/DRF PPE/EQAUD/COMPREV nº 3.054/2020, de 16 de Novembro de 2020 (fls. 625 a 635), no qual decidiu (fls. 633 a 634):

- a. **NÃO HOMOLOGAR** as compensações das contribuições previdenciárias efetuadas indevidamente em GFIP/SEFIP, nas competências entre 01 a 07/2018, e aplicar os efeitos do artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/91 em face da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, mediante autuação em separado.
- b. **GLOSAR** as compensações lançadas indevidamente nos campos “Compensação – Valores compensados” nas GFIP’s das competências entre 01 a 07/2018, no

montante de R\$ 3.550.010,01 (três milhões quinhentos e cinquenta mil e dez reais e um centavo).

c. **INTIMAR** a empresa e os responsáveis solidários para efetuar o recolhimento dos valores indevidamente compensados, acrescidos de juros e multa de mora devidos, conforme estabelece o art. 89, § 9º, da Lei nº 8.212 de 1991, sem prejuízo da apuração das responsabilidades civis ou penais dos envolvidos com a elaboração e transmissão das declarações eivadas de falsidade.

A fiscalização efetuou a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP pelo contribuinte, uma vez que fora realizado com base em decisão judicial sem o trânsito em julgado, conforme informação extraída do Despacho Decisório à fl. 630:

17. Ante tudo isso, como a DD. Sentença de primeiro grau reconheceu a possibilidade de compensação, somente após o trânsito em julgado (170-A, do CTN), condição esta não provada nos autos, e, considerando que nas competências 01 a 07/2018 foram apuradas compensações de contribuições previdenciárias realizadas em GFIP/SEFIP sobre verbas de natureza remuneratória, somos pela NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES e pela GLOSA dos valores indevidamente compensados em GFIP, no montante de R\$ 3.550.010,01, conforme abaixo:

(...)

A fiscalização também responsabilizou solidariamente os sócios-administradores do contribuinte, nos termos dos artigos 124 e 135, inciso III do Código Tributário Nacional (fls. 631):

18. Os sócios-administradores abaixo devem ser alçados à condição de responsáveis solidários com o sujeito passivo em relação à prática delituosa de reduzir o crédito tributário mediante compensações em GFIP baseadas em créditos sabidamente inexistentes, no período de 01/2018 a 07/2018, conforme previsto nos arts. 124 e 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966), transcrito abaixo:

(...)

21. No caso em apreço, os representados exerciam cargo de direção e possuíam interesse jurídico e econômico direto com a empresa ao tempo da ocorrência dos fatos ilícitos.

Por fim, foi aplicada a multa isolada, uma vez que as declarações GFIP's foram lavradas em falsidade, ao passo que foram utilizados créditos sabidamente inexistentes (fl. 632):

#### **DA MULTA ISOLADA**

24. O sujeito passivo, ao fazer inserir em GFIP, informação de compensação objetivando “criar” créditos de que tinha pleno conhecimento serem inexistentes, com o fito de abster-se de pagar débitos já constituídos, reduziu, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, o que configura a conduta ilegal.

25. Isso revela que, mais do que simples hipótese de erro, as declarações foram lavradas com falsidade, e, portanto, estão sujeitas à multa isolada de 150% sobre o valor total indevidamente compensado, conforme previsão do parágrafo décimo do art. 89 da Lei 8.212/91, c/c inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/96.

### **Da Manifestação de Inconformidade**

O contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório na data de 26/11/2020, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 643), e os solidários foram cientificados por via postal nas datas de 06/12/2020 e 07/12/2020, conforme A.R. acostados às fls. 645 e 648, e apresentaram Manifestação de Inconformidade Única (fls. 652 a 678) na data de 22/12/2020 (fl. 651), alegando, em apartada síntese: **(a)** Inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN em matérias julgadas com repercussão geral pelo STF ou em recurso repetitivo pelo STJ; **(b)** As matérias julgadas favoravelmente à Globalpack no MS 5005334-93.2018.4.03.6105 estão em consonância com o entendimento do STJ proferido em recurso repetitivo; **(c)** Da obrigatoriedade do CARF em aplicar os precedentes de recursos repetitivos pelo STJ – inteligência do artigo 62 do regimento interno desse tribunal administrativo – Precedentes; **(d)** Da ausência da configuração de fraude e da impossibilidade de responsabilização dos sócios; **(e)** Da fundamentação incerta na responsabilização dos sócios: responsabilidade subsidiária do artigo 135 que não se confunde com a solidária, prevista no artigo 124 do CTN – o fisco não comprovou a incorrência em qualquer das condutas previstas no artigo 135 do CTN.

Ao final, pugnaram pela reforma do Despacho Decisório, com a consequente homologação das compensações tributárias, bem como pela juntada posterior de documentos e apresentação de novas informações.

### **Da Decisão em Primeira Instância**

A 4ª Turma da DRJ em Belém/PA, em sessão de 28 de outubro de 2021, no acórdão nº 102-002.502 (fls. 740 a 775), julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 740 a 742):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/07/2018

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. TRÂNSITO EM JULGADO. NECESSIDADE.

Reputa-se indevida a compensação levada a efeito pelo contribuinte em face da inexistência de trânsito em julgado de decisão judicial que lhe reconheça a não-incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas remuneratórias. Inteligência do artigo 170-A do Código Tributário Nacional - CTN.

VINCULAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. JURISPRUDÊNCIA. REGRAS PARA APLICAÇÃO.

A Administração Tributária, para efeito de vinculação à jurisprudência, se sujeita a condições e requisitos legais específicos. Ausentes os respectivos requisitos e

pertinentes formalidades legais, cabe a este Órgão de Julgamento Administrativo dar cumprimento às normas legais formalmente vigentes.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. GLOSA.

A compensação de contribuições previdenciárias através de GFIP está sujeita a requisitos legais específicos, sujeitando-se à glosa, em relação a recolhimentos, cuja exigibilidade tem fundamento em lei formalmente vigente, sem que haja decisão específica, liminar ou definitiva, que a autorize. Procedimento que configura irregularidade sujeita às penalidades legais cabíveis, tanto no âmbito tributário, quanto, eventualmente, penal.

Constituindo direito do Contribuinte, há de se realizar nos estritos limites e condições legais, estando obrigado a demonstrar sua regularidade e procedência, quando requisitadas em processo administrativo de homologação ou na ação fiscal, sob pena de glosa, sem prejuízo das demais sanções legais.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AUXÍLIO-DOENÇA. VERBAS DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

As remunerações pagas, devidas ou creditadas a título de terço constitucional de férias, primeiros quinze dias de auxílio-doença, aos segurados empregados possuem natureza remuneratória e integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATÉRIA VINCULANTE. AÇÃO JUDICIAL PRÓPRIA. TRÂNSITO EM JULGADO. REQUISITO.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada aos entendimentos desfavoráveis à Fazenda Nacional firmados sob a sistemática de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida ou de recurso especial repetitivo, a partir da ciência da Nota Explicativa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014. Em regra, a jurisprudência vinculante autoriza a restituição ou compensação administrativas de tributos recolhidos indevidamente, observados os prazos e procedimentos estabelecidos na legislação. Não obstante, na hipótese em que o direito é postulado mediante ação judicial própria, o contribuinte deve aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial, a fim de proceder à execução judicial ou à compensação administrativa.

AUXÍLIO-CRECHE. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE REVISÃO.

Não incide a contribuição previdenciária sobre o auxílio-creche recebido pelos empregados até o limite de cinco anos de idade dos seus filhos.

Uma vez não comprovada a inclusão dos valores recebidos a título de auxílio-creche pelos empregados nos valores considerados como créditos pelo

Contribuinte, não há revisão a fazer nos valores de compensação glosados pela Fiscalização.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. FRAUDE. INFRAÇÃO DE LEI. INTERESSE COMUM. ARTS. 124, I, E 135, III, DO CTN.

Considera-se responsável tributário solidário o sócio administrador que decide e atua na conduta dolosa de fraude que resultou na redução de recolhimento dos tributos devidos pela pessoa jurídica, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Por se tratar de sócios que se beneficiaram com os ganhos indevidos obtidos pelo não recolhimento dos tributos, resta ainda caracterizado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, devendo também ser considerados responsáveis solidários segundo a regra do art. 124, I, do CTN.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITO ENTRE AS PARTES.

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

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

No Processo Administrativo Fiscal, somente é permitida a juntada posterior de provas caso haja motivo de força maior, ocorrência de fato ou direito superveniente ou necessidade de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

### **Do Recurso Voluntário**

O Sujeito Passivo tomou ciência do Acórdão em 11/02/2022, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 785), o responsável Joacir tomou ciência em 22/02/2022, conforme “Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo” (fl. 786), e o responsável Cristiano tomou ciência na data de 16/02/2022, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 787, e interpuseram Recurso Voluntário Único (fls. 790 a 816) na data de 16/03/2022 (fl. 789), repisando os mesmos fundamentos opostos na Manifestação de Inconformidade, que sintetizo nos tópicos abaixo:

(i) Da inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN em matérias julgadas em repercussão geral pelo STF ou em recurso repetitivo pelo STJ – Evolução do ordenamento jurídico e a pertinência da sua interpretação sistemática – Ocorrência do trânsito em julgado material na ação judicial que ensejou as compensações;

(ii) As matérias julgadas favoravelmente à Globalpack no MS 5005334-93.2018.4.03.6105 estão em consonância com o entendimento do STJ proferido em recurso repetitivo;

(iii) Da obrigatoriedade do CARF em aplicar os precedentes de recursos repetitivos pelo STJ – inteligência do artigo 62 do regimento interno desse tribunal administrativo – precedentes;

(iv) Da ausência da configuração de fraude e da impossibilidade de responsabilização dos sócios.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### Da Delimitação do Litígio

Trata-se de processo administrativo instaurado para verificar a regularidade da compensação tributária efetuada pela recorrente em GFIP, no período de 01/2018 a 07/2018.

Intimada para esclarecer e apresentar os documentos comprobatórios da origem dos créditos tributários utilizados para compensação, a recorrente informou que se trata de créditos oriundos de ação judicial – MS nº 5005334-93.2018.4.03.6105, ajuizado pela Globalpack Indústria e Comércio Ltda (CNPJ 04.558.449/0003-92), em trâmite na 4ª Vara Federal de Campinas (fl. 27):

No tocante ao item (4), acima reproduzido, informamos que “Foi ajuizado o Mandado de Segurança nº 5005334-93.2018.4.03.6105, pela Globalpack Indústria e Comércio Ltda (CNPJ 04.558.449/0003-92), em trâmite na 4ª Vara Federal de Campinas, conforme documentação anexa. (Doc. 05).

Após análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, não houve a homologação das compensações declaradas nas GFIP das competências 01/2018 a 07/2018, alicerçadas em aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado.

Portanto, a controvérsia e análise paira exclusivamente acerca da necessidade ou não de se aguardar o trânsito em julgado das ações judiciais em que a recorrente discute a não incidência de contribuições previdenciárias, para posterior utilização dos referidos créditos tributários em procedimento de compensação de contribuição previdenciária declarada em GFIP.

**Da impossibilidade de realizar a compensação tributária antes do trânsito em julgado das decisões judiciais**

Entende a Recorrente que o disposto no art. 170-A do CTN deve ser relativizado, reconhecendo o direito de realização de compensação antes do trânsito em julgado, uma vez que existe procedimento próprio e específico de sua compensação no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, regulamentando a compensação prevista no artigo 156 do CTN.

Não assiste razão à recorrente.

Como se observa no despacho decisório, assim como nos fundamentos do acórdão recorrido, a contribuinte discute judicialmente o direito de compensar valores que entende não ser base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo informado tais compensações em GFIP antes do respectivo trânsito em julgado das ações judiciais, procedimento que, à luz da legislação vigente não é permitido.

O artigo 170 do Código Tributário Nacional autoriza ao contribuinte a realização de compensação tributária, como um meio de extinção do crédito tributário (artigo 156, inciso II), atribuindo à Lei Complementar estipular as condições e garantias, ou melhor dizendo, o procedimento a ser adotado a respeito de cada tributo individualmente:

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.

Em seguida, a legislação vigente é clara e taxativa de que não é permitida a compensação de eventuais créditos previdenciários antes do trânsito em julgado da respectiva ação judicial proposta, conforme redação do artigo 170-A do CTN:

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.

De igual forma, o artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 preconiza que o contribuinte que desejar realizar a compensação tributária deverá observar o procedimento estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, podendo utilizar os créditos oriundos de pagamento de contribuições indevidas ou quando o recolhimento for a maior que o devido:

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.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Instrução Normativa n. 1.717/2017, vigente à época dos fatos, estabelece as regras aplicáveis à compensação em matéria previdenciária, nos seguintes termos:

IN 1.717/2017:

Art. 84. O crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a”, “c” e “d” do inciso I do art. 2º apurado pelo sujeito passivo, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá ser utilizado na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes, observado o disposto no art. 89.

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

§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 à obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§4º A compensação prevista no caput poderá ser realizada, também, 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.

Por meio da análise das referidas normas, vislumbra-se que o contribuinte somente poderá ser compensado nas contribuições arrecadadas os valores recolhidos de forma indevida, ao passo que, somente será indevido os valores recolhidos pelo contribuinte e contestados judicialmente, após ter ocorrido o trânsito em julgado da decisão, momento no qual opera-se o instituto da coisa julgada material.

A vedação à compensação de tributos antes do trânsito em julgado das decisões judiciais visa a preservação do erário público, diante de uma eventual impossibilidade de cobrança do crédito indevidamente compensado na hipótese de reversão processual em favor da Fazenda Pública.

Trata-se de tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1167039/DF, sob a sistemática dos recursos repetitivos representativos de controvérsia, que originou o tema 346, *ipsis litteris*:

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. (REsp 1.167.039/DF) Trânsito em Julgado: 05/10/2010.

Isso porque, a compensação exige que o crédito proveniente do indébito tributário seja Líquido e Certo, sendo que a certeza ocorre apenas e tão somente com o trânsito em julgado da decisão judicial, conforme razões já expostas. Desta forma, não assiste razão à contribuinte ao requerer a relativização do disposto no art. 170 –A do CTN.

A impossibilidade de realizar a compensação tributária antes do trânsito em julgado das decisões judiciais é entendimento consolidado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, cujas ementas transcrevo a seguir:

**COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE AGUARDAR O TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA AÇÃO JUDICIAL. ARTIGO 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. (...)

(Acórdão nº 2201-011.854, de 26/08/2024, Relator: Weber Allak da Silva)

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. 170-A DO CTN.**

Conforme art. 170-A do Código Tributário Nacional, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (...)

(Acórdão nº 2202-010.769, de 22/05/2024, Relatora: Sonia de Queiroz Accioly)

**COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.**

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. (...)

(Acórdão nº 2202-008.418, de 05/06/2024, Relator: João Maurício Vital)

**COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL.**

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 e ainda nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, a possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos. Uma vez proposta ação judicial pelo sujeito passivo, na qual se discute a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, eventual recolhimento indevido ou a maior operar-se-á apenas quando do trânsito em Julgado da referida ação. (...)

(Acórdão nº 2202-010.655, de 19/06/2024, Relatora: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva)

**AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL. VEDAÇÃO.**

Não havendo trânsito em julgado de decisão judicial que reconheça eventual direito às compensações, devem ser glosados os valores declarados nas GFIP's - Guias de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social como compensados. (...)

(Acórdão nº 2301-011.075, de 27/05/2024, Relatora: Vanessa Kaeda Bulara de Andrade).

Por fim, ressalto que, ao contrário do que alega a recorrente, ao optar pelo ajuizamento de ação judicial em que se discute a incidência ou não de contribuição previdenciária sobre determinadas verbas, as quais alega possuir natureza indenizatória, para fins de compensação tributária, e utilização dos créditos oriundos de decisão judicial, deve obrigatoriamente se aguardar o respectivo trânsito em julgado da decisão, ainda que as matérias discutidas no âmbito da ação mandamental – incidência de contribuição previdenciária sobre aviso-prévio indenizado, 15 primeiros dias de afastamento por motivo de doença ou acidente de trabalho e ao auxílio-creche – já tenho sido reconhecida pelo STJ em sede de recurso repetitivo.

A recorrente aduz, ainda, que houve o trânsito julgado material acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre determinadas verbas discutidas no âmbito da ação mandamental ajuizada, uma vez que não houve a interposição de recursos pela União, quais sejam: incidência de contribuição previdenciária sobre aviso-prévio indenizado, 15 primeiros dias de afastamento por motivo de doença ou acidente de trabalho e ao auxílio-creche, o que afastaria a aplicabilidade do artigo 170-A do CTN.

Também não lhe assiste razão.

Isso porque, como dito acima, o artigo 170-A do CTN é claro e taxativo acerca da necessidade de se aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial que reconhece o direito creditório ao contribuinte para somente então ter direito à compensação tributária. Inclusive, conforme apontado pela fiscalização no Despacho Decisório, assim como pela decisão em primeira instância, a decisão judicial proferida na ação mandamental ajuizada pela recorrente determinou expressamente que deveria se aguardar o trânsito em julgado da demanda, para somente então realizar a compensação tributária.

Desse modo, em virtude do ajuizamento da ação mandamental pela recorrente, na qual se discute a não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas, que alega possuir natureza indenizatória, e não tendo ocorrido o trânsito em julgado da decisão judicial, somente seria possível efetuar compensações após a definitividade da demanda, razão pela qual a glosa deve ser mantida.

**Da Responsabilidade Solidária dos Sócios-Administradores**

Afirmam os Recorrentes que o fato de terem procedido com as retificações das GFIP's antes do trânsito em julgado da ação judicial que reconheceu créditos previdenciários no momento das compensações, não pode ser caracterizado conduta fraudulenta, com "dolo de reduzir crédito tributário", para fins de responsabilização tributária prevista nos artigos 124, inciso I c/c 135, inciso III do CTN.

De fato, neste ponto o recurso comporta provimento, e a responsabilidade solidária dos Srs. Joacir Lopes Borges e Cristiano Leal Passos deve ser afastada.

A fiscalização utilizou como mesmo motivo, tanto para a aplicação da responsabilidade solidária (artigo 124, I, CTN), como da responsabilidade pessoal (artigo 135, III, CTN), o fato de a recorrente, pessoa jurídica, ter utilizado de informações falsas para realizar a compensação, consubstanciada em crédito tributário decorrente de decisão judicial sem que tivesse ocorrido o trânsito em julgado.

O equívoco quando da utilização de créditos tributários oriundos de decisão judicial sem que houvesse o respectivo trânsito em julgado não é suficiente para fins de responsabilização solidária e pessoal das pessoas físicas dos sócios-administradores.

Para esclarecer a amplitude da expressão "interesse comum" constante do artigo 124 do CTN é importante atentarmos que, em matéria tributária, os sujeitos passivos da obrigação principal são de dois tipos: contribuinte e responsável.

O inciso I do art. 124 do CTN trata da chamada solidariedade de fato entre as pessoas que tenham "interesse comum" na situação que constitua fato gerador. Todavia, a sujeição passiva por responsabilidade tributária, nos termos do artigo 128 do CTN, depende de disposição expressa de lei.

A interpretação conjunta desses dispositivos ajuda a esclarecer o alcance da expressão "interesse comum" constante do artigo 124, I do CTN. Isso porque, se admitirmos que a expressão "interesse comum" equivale à "interesse econômico" "interesse de fato" esvaziá-íamos de sentido tanto o inciso II do mencionado artigo, como da norma do artigo 128 do Código Tributário Nacional.

Assim, ao mencionar "interesse comum" na situação que configura o fato gerador, o Código está dispondo que a obrigação que surge é uma só, originada por um só fato gerador, na qual existe mais de uma pessoa concorrendo no acontecimento do mesmo fato, por isso, todos assumem a condição de sujeitos passivos da obrigação, solidariamente.

Segundo a doutrina dominante "interesse comum na situação que constitua o fato gerador" não significa interesse econômico da parte, mas sim o interesse jurídico de praticar o fato gerador em conjunto com o contribuinte. Hugo de Brito Machado, assim exemplifica a hipótese de solidariedade tributária:

Exemplo típico de solidariedade passiva é o das pessoas casadas em comunhão de bens, relativamente ao imposto de renda. A obtenção de renda, pelo marido,

interessa à mulher, sendo a recíproca igualmente verdadeira. Por isto, marido e mulher são solidariamente obrigados ao pagamento do tributo respectivo (Hugo de Brito Machado, Curso de direito tributário, 11. ed., Malheiros p. 99-100.)

No caso em comento, verifico apenas o interesse econômico dos sócios pessoas físicas, mas não vislumbro interesse jurídico, o que, como dito acima, não justifica a atribuição da responsabilidade.

No que se refere à atribuição da responsabilidade pessoal (de terceiros), nos termos do art. 135, III do CTN, não restou comprovada a prática de atos dos atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Não se deve imputar responsabilidade pessoal sem a exata e necessária descrição dos atos pessoais praticados de forma dolosa, de modo que não pode servir de subsunção à hipótese o fato de haver elevado percentual de participação societária.

Este é o entendimento consolidado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, cujas ementas transcrevo a seguir:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2012 a 31/12/2012 RECURSO INTEMPESTIVO. NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece do recurso apresentado após o prazo de trinta dias, contado da ciência da decisão de primeira instância, não comportando a apreciação das alegações de mérito. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA CARF 02 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade de lei vigente. O CARF falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento. Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72. Isso porque o controle efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos. SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade. (Acórdão nº 2202-010.389, de 05/10/2023, Relatora: Sonia de Queiroz Accioly)

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Ano-calendário: 2011, 2012 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO COTA PATRONAL. Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no art. 14 do CTN. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA. De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INÍCIO DO PRAZO. Sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação (Súmula CARF nº 72), o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN. **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. NECESSIDADE DE DEMONSTRAR O INTERESSE JURÍDICO.** Para caracterização da solidariedade do art. 124, I, do CTN, não é suficiente demonstrar que a parte obteve vantagem econômica com a ocorrência do fato gerador, mas sim que a mesma teve interesse jurídico comum naquela situação que constitua o fato gerador, e que o interesse deve ser direto (exemplo, copropriedade de um ativo). Ou seja, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador não significa interesse econômico da parte, mas sim o interesse jurídico de praticar o fato gerador em conjunto com o contribuinte.

(Acórdão nº 2201-009.794, de 08/11/2022, Relator: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim).

Desta forma, deve ser afastada a responsabilização solidária, para excluir do polo passivo os Srs. Joacir Lopes Borges e Cristiano Leal Passos.

### Conclusão

Diante do todo ora exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e dar-lhe parcial provimento, para afastar a responsabilidade solidária indevidamente atribuída, com fundamento nos artigos 124, I e 135, III do CTN, e excluir do polo passivo os Srs. Joacir Lopes Borges e Cristiano Leal Passos.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**