Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 336 - Cosit

Data 28 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. COMPENSAÇÃO. SISTEMA DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS, PREVIDENCIÁRIAS E TRABALHISTAS (eSocial)

Somente é possível a compensação entre débitos e créditos de tributos previdenciários e não previdenciários, reciprocamente, se ambos tiverem período de apuração posterior à utilização do eSocial.

Dispositivos Legais: Art. 26-a da Lei nº 11.457, de 2007; art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 65, 76 e 84 da IN RFB nº 1717, de 2017; art. 2º da Resolução nº 2 do Comitê Diretivo do eSocial, de 2016

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

INEFICÁCIA PARCIAL. A matéria consultada não trata de questão interpretativa da legislação tributária, mas sim de orientação procedimental, o que escapa ao escopo do instituto da Solução de Consulta disciplinada na IN RFB nº 1.396, de 2013, bem como não produz efeitos a consulta formulada em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

Relatório

A consulente qualificada em epígrafe apresenta consulta acerca de procedimentos que deva adotar para informar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), em virtude de decisão judicial que lhe foi favorável, a exclusão das verbas correspondentes a férias, terço

constitucional sobre férias, salário maternidade e aos 15 primeiros dias de afastamento de trabalhadores por motivo de acidente ou doença da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais; bem como a respeito de como efetuar a compensação dos valores recolhidos indevidamente, considerando, segundo o seu entendimento, não ser possível conciliar a operacionalização da referida decisão judicial com o Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (SEFIP).

2. Além dessas duas questões, a consulente também pergunta sobre a possibilidade de compensar seus créditos relacionados a valores recolhidos indevidamente com outros tributos de natureza não previdenciária. Tais perguntas foram formuladas pela consulente nos seguintes termos literalmente transcritos:

> 1 – Como deverá a consulente proceder no preenchimento da GFIP/SEFIP, a partir da decisão judicial que lhe garantiu não ser contribuinte da contribuição social sobre Férias, Terço Constitucional sobre Férias, Salário Maternidade, 15 primeiros dias dos afastamentos por doença e acidentário?
>
> 2 – Considerando que as contribuições sociais destinadas ao INSS são administradas pela Receita Federal do Brasil, poderá a consulente compensar seu crédito, relativo aos valores recolhidos indevidamente, com quaisquer tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, sem as limitações do artigo 170-A do CTN ?
>
> 3 – Tendo em vista que a compensação dos valores recolhidos já foi deferida e o período de prescrição já foi definido na decisão judicial proferida naquele mandado de segurança, qual o procedimento para efetuar a compensação dos valores recolhidos indevidamente, independente de processo, sem substituir a GFIP/SEFIP dos períodos anteriores, uma vez que não há conciliar a Decisão Judicial com o Programa para geração da GFIP/SEFIP.

2. Em suficiente síntese, é o relatório.

Fundamentos

3. Importa destacar que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de

1972, e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se, exclusivamente, a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal. Assim, o instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da sua interpretação, segundo se constata do artigo 1º da referida Instrução Normativa. Isto implica dizer que compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Não se presta, portanto, a Solução de Consulta a instruir o contribuinte em relação a questões procedimentais.

4. A presente consulta trata, entretanto, de pedido de orientação acerca de procedimentos que deva adotar para informar na GFIP, em virtude de decisão judicial que lhe foi favorável, a exclusão das verbas correspondentes a férias, terço constitucional sobre férias, salário maternidade e aos 15 primeiros dias de afastamento de trabalhadores por motivo de acidente ou doença da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais; bem como a respeito de como efetuar a compensação dos valores recolhidos indevidamente, considerando, segundo o seu entendimento, não ser possível conciliar a operacionalização da referida decisão judicial com o SEFIP. Tratam-se, pois, essas questões, de matéria procedimental e não, interpretativa de dispositivo específico da legislação tributária, pelo que foge ao escopo do instituto da Solução de Consulta, sendo vedada solução para o problema apresentado mediante esse instituto.

> *Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013*
>
> *Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre **interpretação da legislação tributária** e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio. **(grifo nosso)***

5. Além de não tratar de matéria interpretativa, os quesitos 1 e 3 apresentados pela consulente não especificam os dispositivos da legislação tributária sobre o qual tenha dúvida. Deixa de atender, portanto, a consulente o disposto no inciso II do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, trecho a seguir transcrito, que se apresenta como requisito para que produza efeitos a consulta.

> *Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*
>
> *I – (...);*

> ***II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;*** (grifou-se)

6. Diante do exposto, tem-se que os questionamentos 1 e 3 da consulente não coadunam com o instituto da consulta fiscal, tendo em vista não especificarem dispositivos da legislação tributária que seriam objeto de eventual dúvida interpretativa, em oposição ao escopo da Solução de Consulta disposto no art. 1º da IN RFB nº 1396, de 2013, e, ainda, por a consulta deixar de atender ao disposto no inciso II do art. 18 dessa Instrução Normativa.

7. Quanto à segunda pergunta, há duas situações distintas. A primeira ocorre quando o sujeito passivo não utiliza o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial) para apuração das contribuições previdenciárias. Nesse caso, as compensações de débitos previdenciários somente podem ser feitas com créditos de mesma natureza, quais sejam, previdenciários, conforme dispositivos a seguir literalmente transcritos:

> *INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717, DE 17 DE JULHO DE 2017*
>
> *Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB,* ***ressalvada a compensação de que trata a Seção VII deste Capítulo****. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)* ***(grifo nosso)***
>
> *Seção VII*
>
> *Da Compensação de Contribuições Previdenciárias pelo Sujeito Passivo que Não Utilizar o eSocial para Apuração das Contribuições (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)*
>
> *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.*

8. Porém, se utilizar o e-social para apuração das referidas contribuições, o sujeito passivo poderá efetuar, a depender do período de apuração, compensação de débitos tributários da União de qualquer natureza (inclusive entre previdenciários e não previdenciários), entre si, conforme se extrai dos dispositivos normativos cujos trechos literalmente se expõem a seguir:

LEI Nº 11.457, DE 16 DE MARÇO DE 2007. ***(com grifos nossos)***

Art. 26-A. ***O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996****: (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)*

I - ***aplica-se à compensação das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei efetuada pelo sujeito passivo que utilizar o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), para apuração das referidas contribuições, observado o disposto no § 1º deste artigo;*** *(Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)*

II - não se aplica à compensação das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei efetuada pelos demais sujeitos passivos; e (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

III - não se aplica ao regime unificado de pagamento de tributos, de contribuições e dos demais encargos do empregador doméstico (Simples Doméstico). (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

§ 1º Não poderão ser objeto da compensação de que trata o inciso I do caput deste artigo: (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

I - o débito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei: (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para a apuração das referidas contribuições; e (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

b) relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial com crédito dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil concernente a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições; e (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

II - o débito dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil: (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração de tributos com crédito concernente às contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei; e (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

b) com crédito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições. (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pelo Lei nº 13.670, de 2018)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela

Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717, DE 17 DE JULHO DE 2017 ***(com grifos nossos)***

Art. 76. Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo e no art. 75, ***a compensação é vedada e será considerada não declarada quando tiver por objeto****:*

I – (...)

XVII - ***as contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, na hipótese em que a compensação de que trata a Seção I deste Capítulo for efetuada por sujeito passivo que não utilizar o eSocial para apuração das referidas contribuições****; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)*

XVIII - os tributos apurados na forma do regime unificado de pagamento de tributos, de contribuições e dos demais encargos do empregador doméstico (Simples Doméstico), instituído pela Lei Complementar nº 150, de 1º de junho de 2015; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

XIX - o débito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

b) relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial com crédito dos demais tributos administrados pela RFB concernente a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições; ou (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

XX - o débito dos demais tributos administrados pela RFB: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, com crédito concernente às referidas contribuições; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

b) com crédito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

9. O comando básico que se extrai do art. 26-A da Lei nº 11.457, de 2007, e do art. 76 da IN RFB nº 1.717, de 2017, é que compensações recíprocas entre as contribuições

previdenciárias e os demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) eram impossíveis antes da vigência do eSocial.

10. Ainda em relação à segunda pergunta da consulta, no que tange à aplicação do art. 170-A do Código Tributário Nacional (CTN), na hipótese de discussão judicial quanto à validade do crédito a compensar, é expresso na norma e pacífico o entendimento de que é impossível a compensação antes do trânsito em julgado da ação, salvo se houver expressa determinação do juízo, em sentido contrário.

Conclusão

11. Ante o exposto, conclui-se pela INEFICÁCIA da consulta em relação às perguntas 1 e 3, haja vista nelas não se obedecer a requisito fundamental à emissão de solução. Porém, em relação à segunda pergunta, conclui-se que somente é possível a compensação entre débitos e créditos de tributos previdenciários e não previdenciários, reciprocamente, se ambos tiverem período de apuração posterior à utilização do eSocial.

(assinado digitalmente)
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit