



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10348.725762/2023-40
ACÓRDÃO	2202-011.885 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FENIX SEGURANCA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2018 a 30/09/2021

COMPENSAÇÃO INFORMADA EM GFIP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA.

Mantém-se a glosa dos valores compensados por ausência de certeza e liquidez dos créditos declarados para compensação de contribuição previdenciária em GFIP.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de não homologação de compensações no montante de R\$ 26.896.114,56, nas competências de 08/2018 a 09/2021, em virtude de a contribuinte ter declarado e compensado débitos em GFIP com créditos não comprovados, relativos a retenções de Contribuição Previdenciária em Notas Fiscais de Prestação de Serviços e provenientes de supostos pagamentos indevidos, incidentes sobre verbas indenizatórias, objeto de decisões judiciais sem trânsito em julgado.

Intimada, a contribuinte apresenta defesa tempestiva, na qual aduz que o Relatório Fiscal não é claro quanto à fundamentação e à conclusão. Informa que não consta do Relatório Fiscal se as retificações das GFIPs promovidas pela empresa, em atenção à intimação da autoridade fiscal, foram levadas em consideração.

Assevera que a fiscalização alega suposta divergência entre as Contribuições Previdenciárias retidas em Notas Fiscais de Prestação de Serviços e os valores efetivamente recolhidos pelos tomadores de serviços, via GPS. No entanto, certifica que não há nos autos documentos que comprovam os recolhimentos dos tomadores de serviços.

Traz aos autos todas as Notas Fiscais de Prestação de Serviços em que houve retenções e repisa que, no caso de divergência entre os valores retidos e os valores recolhidos pelo tomador do serviço, a prestadora de serviços não pode ser punida, uma vez que os valores retidos foram descontados dela. Com efeito, justifica que a contribuinte não possui meios próprios para garantir que os recolhimentos dos valores retidos sejam realizados de acordo com o art. 31 da Lei nº 8.212/1991, sendo que somente as tomadoras dos serviços possuem acesso aos pagamentos e às informações fiscais.

Destaca que não encontra fundamento legal a alegação de que a impugnante teria deixado de apresentar as Notas Fiscais de prestação de Serviços, uma vez que, em razão do vasto volume documental, a empresa apresentou tabela com todas as informações das referidas Notas Fiscais, contendo inclusive os códigos de verificação, de forma a possibilitar a conferência de cada documento, ao alvedrio da fiscalização.

Assim, cita decisão do CARF, o art. 5º, incisos LIV e LV da CF e os arts. 9º, 10 do Decreto nº 70.235/1972 e conclui que houve violação ao direito do contraditório e ampla defesa, pois a contribuinte só pode se defender de fatos e apontamentos devidamente identificados, não lhe sendo possível presumir a base material das imputações às quais responde. Neste contexto, entende que também houve afronta

ao princípio da motivação das decisões no âmbito administrativo, com fulcro no art. 50 da Lei 9.784/1999.

Argui que, ao contrário das afirmações da autoridade fiscal, no curso da fiscalização a contribuinte demonstrou a origem dos créditos referentes a pagamentos indevidos incidentes sobre verbas indenizatórias, conforme se infere do “Relatório INSS /Apuração - Resumido por grupo rubrica mensal”, às e-fls. 30 a 38.

No caso, certifica que a não incidência de Contribuição Previdenciária sobre tais verbas encontra amparo em decisões definitivas dos Tribunais Superiores no âmbito de recursos repetitivos e de repercussão geral, com efeitos imediatos e de cogência compulsória. Como exemplo, cita as seguintes rubricas: 1) Aviso prévio indenizado — REsp 1.230.957/RS, sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 478); 2) Vale-transporte — REsp nº 1.614.585/PB, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 13/9/2016, DJe 7/10/2016 e REsp nº 1.598.509/RN, relator ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 13/6/2017, DJe 17/8/2017; 3) Plano de saúde — Resp nº 1.430.043/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado — 25/2/2014, DJe 11/3/2014; 4) Auxílio-alimentação pago in natura, independentemente de o empregador estar inscrito no PAT ou haver obrigação imposta por convenção coletiva — EREsp 603509-CE, EREsp 476194-PR, EREsp 498983-CE, AgInt nos EREsp 1446149-CE;

Assim, tendo em vista que todas as compensações referentes a verbas indenizatórias, versam sobre créditos posteriores aos julgamentos dos tribunais superiores, a contribuinte conclui que não há que se falar em ausência de direito sobre os créditos apurados.

No que tange aos créditos de Contribuição Previdenciária incidentes sobre o Salário-maternidade, discutidos na Ação judicial nº 0021864-13.2009.4.02.5101, a impugnante explica que a ausência do trânsito em julgado desta ação em que é parte, não a desautoriza de levar a efeito as compensações devidas, pois esta controvérsia judicial já se encontra com julgamento definitivo no STJ. Nesta toada, justifica que a literalidade do art. 170-A do CTN não se aplica ao presente caso, pois a incidência de CP sobre o salário maternidade não é mais objeto de “contestação judicial”, já que a lide judicial resta pacificada diante da nova legislação processual. Isso porque, se os tribunais “a quo” não podem contrariar a tese firmada pelo STJ, o resultado final do processo já é conhecido antes mesmo do seu trânsito em julgado. Neste sentido, traz decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª. Região favorável ao seu pleito.

Assim, conclui que, uma vez julgado o referido processo, a contribuinte poderá comprovar, de maneira cabal e definitiva, o equívoco perpetrado pela autoridade lançadora, razão pela qual se faz necessária a suspensão do presente processo até o

juízo final da Ação judicial nº 0021864-13.2009.4.02.5101, sob pena de ofensa ao princípio da eficiência e ao princípio da verdade material.

Assevera que a argumentação da autoridade fiscal de que a contribuinte teria deixado de apresentar documentação, não tem fundamento, pois foram juntados aos autos os relatórios solicitados, bem como as planilhas de apuração dos créditos. Com efeito, argumenta que a empresa não está sujeita a apresentação da totalidade da documentação solicitada, tendo em vista que é obrigada pela legislação tributária a guardar a documentação contábil fiscal até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam. Outrossim, em razão do prazo decadencial de 5 anos, prescrito no art. 173, do CTN, a guarda da documentação pela empresa é igualmente de 5 anos.

Assim, conclui que a contribuinte não pode ser compelida a comprovar os créditos anteriores à 2018, dado que a obrigação foi atingida pela prescrição/decadência.

Argumenta que os arts. 84 e 85 da IN RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, citados pela autoridade fiscal, não se aplicam ao caso, pois tal ato normativo é posterior, tanto aos créditos, quanto aos débitos compensados. Ou seja, posterior ao encontro de contas, sabendo-se que a compensação retroage à data em que a situação de fato se configurou, ainda que só alegada ou pretendida em momento posterior, pois tem eficácia ex tunc, operando-se exatamente desde o dia em que as partes se tornaram reciprocamente credoras e devedoras. Neste sentido, cita decisão do STJ.

Ao final, pede, “ipsis litteris”:

- a) *preliminarmente, seja determinada a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja apurada a nova documentação acostada aos presentes autos, em especial as folhas de pagamento e as Notas Fiscais, bem como com objetivo de que seja sanada a falta de clareza à que versa o tópico III.a da presente manifestação;*
- b) *seja suspenso o presente processo até o julgamento final da Ação judicial nº 0021864-13.2009.4.02.5101, sob pena de ofensa ao princípio da eficiência e ao princípio da verdade material.*
- c) *no mérito, seja julgado improcedente o lançamento, porquanto comprovada a origem dos créditos objeto de glosa para as compensações a que se refere o presente procedimento, com consequente extinção da cobrança juntamente com seus acréscimos legais, moratórios e juros.*
- d) *que seja a parte intimada de todas as decisões, sob pena de nulidade.*

A DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade do contribuinte em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2018 a 30/09/2021

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE AGUARDAR O TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA AÇÃO JUDICIAL. 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.

VINCULAÇÃO. RECEITA FEDERAL. NOTAS EXPLICATIVAS DA PGFN.

A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação da nota explicativa expedida pela PGFN sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer judicialmente.

COMPENSAÇÃO INFORMADA EM GFIP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA.

Mantém-se a glosa dos valores compensados por ausência de certeza e liquidez dos créditos declarados para compensação de contribuição previdenciária em GFIP.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

- que o despacho decisório seria nulo por ausência de motivação;
- que houve cerceamento do direito de defesa em razão da negativa de análise do conjunto probatório pela DRJ em sua decisão;
- e, no mérito, que não incide contribuições previdenciárias sobre as seguintes rubricas: aviso prévio indenizado, vale-transporte, plano de saúde, salário maternidade, auxílio alimentação pago in natura e abono de qualquer natureza.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

De início, cumpre mencionar que o Recorrente requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional. De fato, o referido artigo garante que o crédito tributário está suspenso durante todo o curso do presente processo administrativo.

PRELIMINAR DE NULIDADE

O Recorrente alega que o despacho decisório (fls. 424-445) é obscuro e afronta os artigos 50 da Lei 9.784/1999 e 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72, abaixo transcritos, em razão da falta de motivação. Entende que a alegação das autoridades fiscais de que teria deixado de apresentar as notas fiscais de prestação de serviço não encontra amparo legal, uma vez que, em razão do vasto volume documental, a Recorrente apresentou tabela contendo todas as informações, inclusive os códigos de verificação, de forma a possibilitar a conferência nota a nota, se necessário.

Lei 9.784/1999

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

--

Decreto nº 70.235/72

Art. 9º. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(...) III - a descrição do fato;

Na sequência, a Recorrente apresentou todos os documentos solicitados por ocasião da Manifestação de Inconformidade relativos à origem das retenções das contribuições previdenciárias por meio das notas fiscais competentes, bem como comprovando a natureza das

verbas indenizatórias compensadas com base nos precedentes dos Tribunais Superiores. Contudo, tais documentos não foram apreciados pela DRJ.

De fato, foram apresentados pela Recorrente mais de 40 mil páginas de documentos relativos às folhas de pagamento do período de 2018 e 2021, dentre os quais é possível verificar pagamentos a título de aviso prévio indenizado, vale-transporte, salário maternidade (fls. 475-43670), além de mais de 3 mil notas fiscais de prestação de serviços emitidas entre de 2018 e 2021 (fls. 43671-47486), em discussão no presente processo administrativo.

O acórdão da DRJ foi no sentido de que o Recorrente não atendeu satisfatoriamente às intimações durante o procedimento fiscal e que não comprovou mediante a apresentação de notas fiscais de prestação de serviços e planilhas o efetivo desconto de eventuais retenções. Ademais, a DRJ relata o seguinte em sua decisão:

E aqui, vale ressaltar que o fato de a empresa ter apresentado em sua impugnação as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, às e-fls. 43.672 a 44.776, de nada serve para o presente feito, pois a autoridade julgadora não dispõe de meios para tabelar manualmente 1.104 Notas Fiscais a fim de identificar se os créditos declarados em GFIP, efetivamente foram descontados da contribuinte pelos tomadores de serviços. Neste contexto, informa-se que a autoridade julgadora abaixou todos os arquivos não pagináveis, (MANAD TXT, à e-fl. 244; MANAD EXCEL, à e-fl. 256 e NOTAS FISCAIS COM RETENÇÃO, à e-fl. 350) e os abriu em um sistema inteligente chamado CONTAGIL com o objetivo de apurar a liquidez e a certeza dos créditos pleiteados pela contribuinte. Contudo, não obteve êxito, pois tais arquivos não contêm as informações necessárias para tal mister, restando assim, confirmadas as assertivas constantes do Relatório da Atividade Fiscal. Ademais, é de se acrescentar que é a contribuinte que tem o ônus da prova em detalhar a origem dos créditos alegados.

Logo, conclui-se que a contribuinte, apesar das inúmeras intimações, não atendeu às solicitações da autoridade fiscal no curso do procedimento fiscal e, em sua impugnação, perseverou no erro, pois, tendo o ônus da prova, não apresentou a tabela em arquivo digital (xls.) contendo os dados solicitados pela fiscalização com o fim de otimizar os cálculos de aferição de liquidez e certeza dos créditos declarados em GFIP a título de retenção em Notas Fiscais. Com efeito, destaca-se que, somente após a apuração dos valores efetivamente retidos pelos tomadores dos serviços, com base na tabela não apresentada pelo contribuinte, é que as Notas Fiscais, às e-fls. 43.672 a 44.776, teriam utilidade para fins de cotejo por estimativa. Possivelmente, caso a contribuinte tivesse atendido as exigências da autoridade fiscal, após a devida análise, haveria outra intimação, agora solicitando algumas Notas Fiscais para conferência, o que não ocorreu, pois a contribuinte, tendo o ônus

da prova, não colaborou com a fiscalização. Nesta toada, a aplicação do art. 156 da IN RFB nº 2.055/2022 é medida que se impõe (destacou-se):

Art. 156. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e

II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.

Assim, diante do não atendimento às solicitações da autoridade fiscal e de toda narrativa acima, conclui-se que não houve ofensa ao contraditório e ampla defesa e muito menos ausência de motivação no Despacho Decisório, que contém todos os elementos prescritos nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, e atende aos requisitos no art. 50 da Lei 9.784/1999.

Em decorrência do até aqui exposto, tendo em vista que é incabível a realização de perícia/diligência que tenha por objetivo suprir documentos que deveriam ser trazidos ao processo pela empresa, e, em razão de que, novamente a autoridade fiscal teria que reintimar a contribuinte a apresentar a mesma tabela que não foi apresentada no procedimento fiscal e, muito menos neste contencioso administrativo, desde já se denega o pedido de diligência, pois há fortes indícios de que igualmente, reincidindo na recusa, a contribuinte não atenderá a fiscalização a contento, restando a presente demanda administrativa procrastinada em desfavor da União sob a égide de uma inatingível busca da “verdade material”, com cujo ônus da prova a interessada demonstrou reiteradamente não querer arcar.

Concordo com a decisão de piso neste ponto, razão pela qual adoto seus fundamentos com base no artigo 114, § 12, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 para rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente.

MÉRITO

i) Das compensações de certas rubricas

O Recorrente alega que não incide contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas, em razão de decisões definitivas dos Tribunais Superiores no âmbito de recursos repetitivos e de repercussão geral:

(i.1) Aviso prévio indenizado (REsp 1.230.957/RS, sob o rito dos recursos repetitivos - Tema 478);

(i.2) Vale-transporte (REsp nº 1.614.585/PB, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 13/9/2016, e REsp nº 1.598.509/RN, relator ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 13/6/2017);

(i.3) Plano de saúde (Resp nº 1.430.043/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 25/2/2014);

(i.4) Auxílio-alimentação pago in natura, independentemente de o empregador estar inscrito no PAT ou haver obrigação imposta por convenção coletiva (REsp 603509-CE, REsp 476194-PR, REsp 498983-CE, AgInt nos REsp 1446149-CE);

(i.5) Salário maternidade (RE 576967 com repercussão geral - Tema 72 STF);

(i.6) Abono de qualquer natureza (§ 2º do art. 457 da CLT, introduzido pela Lei 13.467/2017, o qual dispõe que as importâncias pagas, mesmo que habituais, referentes a ajuda de custo, auxílio – alimentação não pecuniário, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado; art. 28, § 9º, alínea “e”, item 6, da Lei 8.212/91; Solução de Consulta Disit/SRRF01 nº 1013, de 05 de março de 2015).

A DRJ, por sua vez, aduz que a Receita Federal do Brasil somente deve se submeter ao entendimento consignado pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos especiais repetitivos ou pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito de recursos extraordinários com repercussão geral, após a manifestação da Administração Pública, por meio de Atos Normativos ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Leia-se:

A contribuinte justifica que a não incidência de Contribuição Previdenciária sobre verbas indenizatórias encontra amparo em decisões definitivas dos Tribunais Superiores no âmbito de recursos repetitivos e de repercussão geral, com efeitos imediatos e de cogência compulsória, sendo que todas as compensações referentes a tais verbas versam sobre créditos posteriores a tais julgados.

Trata-se de argumento infundado, pois a RFB somente deve submeter-se ao entendimento consignado pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos especiais repetitivos ou pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito de recursos extraordinários com repercussão geral, após a manifestação da Administração Pública, por meio de Atos Normativos ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por intermédio de Nota Explicativa, tendo em vista o disposto no art. 26-A, §6º, II do Decreto 70235/72, no art. 19 A da Lei nº 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, que assim dispõem:

(...)

No caso das verbas citadas pela autuada, apenas o aviso prévio indenizado, o salário maternidade e os 15 primeiros dias anteriores à concessão do auxílio-doença têm amparo em Notas Explicativas emitidas pela PGFN. O afastamento dos 15 primeiros

dias que antecedem o auxílio-doença não integra o salário de contribuição por força Despacho nº40/PGFN/ME, que faz referência ao Parecer SEI 16120/2020/ME, ao Parecer SEI 1446/2021/ME e à Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 115/2017. Já o aviso prévio indenizado não compõe o salário de contribuição em decorrência da Solução de Consulta COSIT nº 31/2019, cujo teor foi reiterado pelo Parecer SEI nº 15147/2020/ME. Por fim, o Salário Maternidade não compõe o salário de contribuição, somente a cargo do empregador, por determinação do Parecer SEI nº 18.361/2020/ME.

No que tange aos créditos de Contribuição Previdenciária incidentes sobre o Salário-maternidade discutidos na Ação judicial nº 0021864-13.2009.4.02.5101, a impugnante explica que a ausência do trânsito em julgado desta ação em que é parte, não a desautoriza de levar a efeito as compensações a que tem direito, pois esta controvérsia judicial já se encontra com julgamento definitivo no STJ. A saber, justifica que a literalidade do art. 170-A do CTN não se aplica ao presente caso, pois a incidência de CP sobre o salário maternidade não é mais objeto de “contestação judicial”, já que a lide judicial resta pacificada diante da nova legislação processual. Isso porque, se os tribunais “a quo” não podem contrariar a tese firmada pelo STJ, o resultado final do processo já é conhecido antes mesmo do seu trânsito em julgado. Neste sentido, traz decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª. Região favorável ao seu pleito. Os argumentos não podem prosperar.

A propositura de medida judicial em favor do sujeito passivo impossibilita o ato de compensar antes do trânsito em julgado da decisão favorável ao contribuinte. Esse limitador está previsto no artigo 170-A do Código Tributário Nacional: (...)

Nessa linha, passo a analisar a incidência das contribuições previdenciárias sobre cada uma das verbas mencionadas pelo Recorrente.

i.1) Aviso prévio indenizado

Com relação ao aviso prévio indenizado, a não incidência das contribuições previdenciárias está amparada pelo Tema Repetitivo nº 478 do Superior Tribunal de Justiça. Em atenção ao disposto no art. 19-A, III, da Lei nº 10.522/2002, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) publicou o Despacho nº 42/2021, cujo conteúdo aprovou os Pareceres PGFN/CRJ/COJUD nº 15.147/2020 e 1.626/2021, que consolidaram o entendimento de que não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado. Vide abaixo a conclusão do Parecer SEI nº 1626/2021/ME:

89. Considerando que somente a dispensa da contribuição previdenciária, a cargo do empregador, elencada no art. 22, I e §1º, da Lei nº 8.212, de 1991, vincula a RFB, à luz dos §§§ 4º a 7º, do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, na redação anterior às modificações empreendidas pela Lei nº 13.874, de 2019, por decorrer de

juízo repetitivo, e a premente necessidade de haver a vinculação aos outros entendimentos apresentados na Nota PGFN/CRJ/Nº 485/2016 (em relação à contribuição do empregado), no Parecer SEI Nº 15147/2020/ME (em relação ao SAT/RAT e ao seu adicional bem como às contribuições de terceiros) e neste parecer, esta manifestação, visando dar eficiência e agilidade a essa finalidade, ratifica e consolida todos os pronunciamentos, a fim de submetê-los, por meio deste documento, à assinatura do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, consoante exigência do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.

90. Com esse desiderato, que conferirá racionalidade e simetria na atuação judicial e administrativa, além de efetivar a política de redução de litigiosidade, compila-se, abaixo, todas as teses a que o Procurador-Geral da Fazenda Nacional deve anuir, com vistas a vincular as decisões da RFB:

a) as contribuições previdenciárias dos empregados, previstas nos incisos I e II do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, não incidem sobre o aviso prévio indenizado, por força da Nota PGFN/CRJ/Nº 485/2016 e deste parecer;

b) as contribuições previdenciárias patronais previstas nos arts. 22, II, e 24, da Lei nº 8.212, de 1991, (SAT/RAT) e 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, não incidem sobre o aviso prévio indenizado, por força do Parecer SEI Nº 15147/2020/ME e deste parecer;

c) as contribuições previdenciárias destinadas aos terceiros incidentes sobre a folha de salários não incidem sobre o aviso prévio indenizado, por força do Parecer SEI Nº 15147/2020/ME e deste parecer; e

d) os entendimentos acima não abrangem o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir essa verba natureza remuneratória (isto é, não tem cunho indenizatório), conforme precedentes do próprio STJ.

Assim, em tese, seria possível a compensação pelo Recorrente dos créditos relativos à contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado. Nessa linha é o artigo 99 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, que dispõe o seguinte:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Apesar da possibilidade de compensação, a discussão nos autos é sobre a ausência de documentação apresentada pela Recorrente e a falta de liquidez e certeza do crédito tributário compensado. Essa discussão será tratada ao final do presente voto.

i.2) Vale-transporte

Já com relação à não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de vale transporte, vale mencionar que nesse sentido é a Súmula CARF nº 89, abaixo transcrita, de observância obrigatória para os Conselheiros deste Conselho. Assim, entendo que o Recorrente tem razão e que tais valores poderiam ter sido por ele compensados.

Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

A referida súmula foi editada para manter consonância com o entendimento do STF, abaixo reproduzido, segundo o qual "a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transportes, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa".

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade

normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento. (RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe086 DIVULG 13052010 PUBLIC 14052010 EMENT VOL0240104 PP00822 RDECTRAB v. 17, n. 192, 2010, p. 145166)

Apesar da possibilidade de compensação, a discussão nos autos é sobre a ausência de documentação apresentada pela Recorrente e a falta de liquidez e certeza do crédito tributário compensado. Essa discussão será tratada ao final do presente voto.

i.3) Plano de saúde

A não incidência das contribuições previdenciárias sobre a assistência médica decorre de expressa previsão legal. No parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 consta rol *numerus clausus* das parcelas que não integram o salário de contribuição – a serem interpretadas restritivamente, em respeito ao art. 111 do CTN – dentre as quais se destaca a regra da alínea ‘q’. Leia-se a redação antiga e atual da referida alínea:

Art. 28 (...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

~~*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 nº 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, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

A Recorrente menciona a decisão do Superior Tribunal de Justiça no Resp nº 1.430.043. Contudo, a matéria não foi julgada em sede de recursos repetitivos, razão pela qual não se aplica ao CARF de forma automática. No âmbito do CARF, não há jurisprudência pacífica sobre a matéria. Colaciono abaixo o entendimento manifestado pela Conselheira Fernanda Melo Leal (voto vencido) no acórdão nº 2301-010.321, de 08 de março de 2023, com o qual concordo:

Como vimos, a discussão reside na parcela do plano de saúde que é diferenciada aos dirigentes da empresa. Já fora decidido anteriormente neste colegiado que não é necessário que o plano de saúde disponibilizado aos empregados e dirigente da empresa seja o mesmo (identidade vs. diferenciação de coberturas) para que o benefício seja isento de Contribuições Previdenciárias. No racional da decisão,

formalizada por meio do Acórdão nº 2301-008.485 - 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, constava que antes da Reforma Trabalhista (lei 13.467/17) - o único requisito existente na legislação (art. 28, § 9º, alínea "q" da lei 8.212/912) para a não incidência das contribuições previdenciárias é, simplesmente, a existência de cobertura que abranja a todos os empregados e dirigentes. Exigir que haja cobertura a todos os empregados e dirigentes da empresa é diferente de exigir que haja a mesma cobertura a todos estes funcionários. Antes da reforma trabalhista, questão recorrente era saber se os valores vertidos aos planos de saúde deveriam estar sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias quando a empresa oferecia planos distintos aos seus empregados e dirigentes. Isto porque a legislação previdenciária estabelecia como único requisito para a isenção a extensão da cobertura a todos os colaboradores da empresa, restando silente com relação à questão dos planos diferenciados. Diante desse cenário, CARF já se manifestou no sentido de que a concessão de diferentes planos é uma forma de discriminação dos empregados e, portanto, macula o requisito legal (de extensão a todos) que permite a isenção. A fundamentação para tal interpretação desfavorável aos contribuintes é a de que, em se tratando de uma isenção tributária, deve-se aplicar o disposto no artigo 111 do CTN, segundo o qual se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. No entanto, me filio ao entendimento de que a total abrangência da cobertura não significa identidade da cobertura. Uma coisa é dizer que a lei exige que a empresa disponibilize um plano de saúde a todos os seus empregados (como o fez), outra é dizer que o plano deve ser idêntico para todos. Com a reforma trabalhista, cujo texto passou a valer a partir da segunda quinzena de novembro de 2017, a redação do artigo 28, parágrafo 9º da lei 8.212/914 foi alterada e o requisito (da extensão a todos) para gozar da isenção de contribuições previdenciárias foi suprimido. Assim, nos termos da legislação previdenciária atual, não resta dúvida de que os valores pagos pela empresa aos seus empregados a título de assistência médica e odontológica são isentos do recolhimento da contribuição previdenciária, independentemente do fato de o benefício ser extensível a todos. Na mesma linha segue a legislação trabalhista (artigo 458, § 2º, inciso IV, da CLT), estipulando que a "assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde" não integra a remuneração de seus empregados. Soma-se a isso o fato de que, com a reforma trabalhista, foi inserido o §5º do artigo 458 da CLT, dispondo expressamente que estes valores não deverão ser tratados como remuneração - inclusive para fins previdenciários - ainda que os planos sejam diferenciados. Assim, atualmente a legislação determina expressamente que os valores pagos pela empresa aos seus empregados a título de assistência médica e odontológica serão isentos do recolhimento da contribuição previdenciária, ainda que os planos sejam concedidos em mais de uma modalidade e independentemente do fato do

benefício ser extensível a todos. Em outras palavras, ainda que haja patamares de valores e tipos de planos e coberturas diferentes entre os funcionários de uma empresa, quaisquer que sejam a sua remuneração, cargo ou assunção de benefícios correspondentes ao grau das responsabilidades que desempenham ou do salário que auferem, essa distinção, por si só, NÃO tem o condão de desnaturar o benefício da não incidência prevista na Lei. A Lei 8.212/91, com as alterações introduzidas pela Lei 9528/97, ao criar a regra da não incidência impõe que o requisito ou 'critério material' necessário para a caracterização do pagamento como parcela não salarial (portanto não sujeita ao INSS) é o de que a fonte pagadora (empregador) tenha sob as suas expensas o pagamento de plano de saúde que possibilite a cobertura de todos os seus empregados, assegurando-lhes plena assistência e amparo médico.

Não há nos autos do presente processo informações sobre o plano de saúde concedido pela Recorrente aos seus empregados. A discussão nos autos é sobre a ausência de documentação apresentada pela Recorrente e a falta de liquidez e certeza do crédito tributário compensado. Essa discussão será tratada ao final do presente voto.

i.4) Auxílio alimentação pago in natura

A não incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago in natura decorre de expressa previsão legal. No artigo 28, parágrafo 9º, alínea "c", da Lei nº 8.212/91 consta o seguinte:

Art. 28 (...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Nessa linha, o Superior Tribunal de Justiça vem, reiteradamente, reconhecendo a natureza indenizatória do auxílio-alimentação pago in natura, independentemente da inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, conforme jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifestou no sentido da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago in natura, ainda que não comprovada a inscrição no PAT, em vista da evidente natureza indenizatória de referida verba, pacificada no âmbito do Judiciário. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação

da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Acolhendo o referido parecer, foi publicado o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011 dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido in natura. Assim, entendo ser possível, em tese, a compensação dos valores pagos pelo Recorrente a título de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, independentemente da inscrição no PAT. Contudo, a discussão nos autos é sobre a ausência de documentação apresentada pela Recorrente e a falta de liquidez e certeza do crédito tributário compensado. Essa discussão será tratada ao final do presente voto.

i.5) Salário maternidade

Sobre o salário maternidade, apesar de haver decisão do Supremo Tribunal Federal com repercussão geral (RE 576967 com repercussão geral - Tema 72 STF), o Recorrente possui ação judicial (nº 0021864-13.2009.4.02.5101) e não aguardou o trânsito em julgado para compensar os créditos relativos à contribuição previdenciária. A propositura de medida judicial em favor do sujeito passivo impossibilita o ato de compensar antes do trânsito em julgado da decisão favorável ao contribuinte, nos termos do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, que dispõe o seguinte:

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 nº 104, de 10.1.2001)

Dessa forma, não é possível cancelar a compensação dos créditos de contribuição previdenciária sobre salário maternidade, tendo em que vista que isso violaria o artigo acima transcrito. Também não é possível suspender o presente processo até o julgamento final da ação judicial nº 0021864-13.2009.4.02.5101 em razão de ausência de disposição legal para tanto.

i.6) Abono de qualquer natureza

Também com relação a essa rubrica não há discussão sobre os abonos, especificamente, mas sim sobre a questão da ausência da documentação apresentada pela Recorrente e a falta de liquidez e certeza do crédito tributário compensado. Isso será tratado a seguir.

ii) Documentos comprobatórios dos créditos tributários

O Recorrente alega que em razão do prazo decadencial de 5 anos, disposto no artigo 173 do CTN, o prazo legal para guarda da documentação seria de 5 anos de igual maneira. Dessa forma, apresenta documentos do período de 2018 a 2021, mas requer a compensação de créditos tributários desde 2004. Em contrapartida, a DRJ aduz o seguinte em sua decisão:

A contribuinte argumenta que a empresa não está sujeita a apresentação da totalidade da documentação solicitada, tendo em vista que é obrigada pela legislação tributária a guardar a documentação contábil fiscal até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. Outrossim, em razão do prazo decadencial de 5 anos, prescrito no art. 173, do CTN, a guarda da documentação pela empresa é igualmente de 5 anos.

Contudo, a certeza do direito conferida pela sentença judicial definitiva, não se confunde com a liquidez dos referidos créditos. No caso, ao contrário do que alega a contribuinte, necessariamente os supostos créditos deverão ser comprovados, pois só assim, sendo líquidos, preencherão os requisitos necessários para a compensação com outros débitos tributários, conforme determina o art. 170 do CTN, abaixo transcrito (destacou-se):

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.

Portanto, tendo o ônus da prova, a contribuinte está obrigada a apresentar toda a documentação que comprova os créditos compensados, em relação à ação acima referida, desde a competência de 09/2004, independente do momento em que nasceram no passado.

É o que dispõe o art. 373 do novo CPC (destacou-se):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Do exposto, conclui-se que o prazo de 5 (cinco) anos para o exercício do direito de reaver um indébito tributário não se confunde com o prazo indeterminado de que dispõe a contribuinte para, obrigatoriamente comprovar a liquidez do crédito alegado.

Outrossim, também não há que se confundir o prazo de 5 (cinco) anos, a que está submetido a contribuinte, em manter a documentação fiscal à disposição da fazenda pública, que por sua vez, também não se confunde com o prazo de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, que confere à autoridade fiscal a prerrogativa de

constituir eventuais indébitos não confessados. São prazos que apesar de guardarem certa relação entre si distinguem-se, em especial em relação aos sujeitos a eles submetidos.

A contribuinte justifica que, ao contrário das afirmações da autoridade fiscal, no curso da fiscalização ela demonstrou a origem dos créditos referentes a pagamentos indevidos incidentes sobre verbas indenizatórias, conforme se infere do “Relatório INSS /Apuração - Resumido por grupo rubrica mensal”.

Primeiramente, cabe ressaltar que a apresentação de tabela desacompanhada de documentação que a respalde, não tem o condão de comprovar a liquidez e certeza dos créditos alegados. A saber, a contribuinte teria que apresentar uma planilha indicando a competência da origem do crédito com a demonstração, embasada em folha de pagamento, de que efetivamente fez incidir Contribuição Previdenciária sobre um valor que não compõe o salário de contribuição. Ademais, cabe frisar que a fiscalização não tinha por objeto a análise de compensações levadas a efeito via DCOMPs. O objetivo, segundo o Relatório Fiscal era a verificação de compensações em GFIP. A saber, da análise da documentação colacionada aos autos, em especial, das tabelas às efls. 30 a 39, abaixo reproduzidas, constata-se que a contribuinte trouxe à baila elementos alheios à presente demanda que não dizem respeito às compensações efetuadas em GFIP:

(...)

Portanto, conclui-se que a contribuinte não comprovou a origem dos créditos compensados em GFIP, a título de pagamentos indevidos incidentes sobre verbas indenizatórias que não compõe o salário de contribuição.

Por derradeiro, quanto à alegação de que os arts. 84 e 85 da IN RFB nº nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, citados pela autoridade fiscal, não se aplicam ao caso. Além disso, cabe informar que estas normas são interpretativas e reiteram a inteligência de normas procedimentais anteriores que não se confundem ou alteram a materialidade do direito a que a contribuinte faria jus. É o que determinam o art. 106, I do CTN, combinado com o § 1º do art. 144 do CTN e art. 14 do CPC, abaixo reproduzidos:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

(...)

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

CPC

Art. 14. A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.

Concordo com a decisão de piso. Não há comprovação dos créditos tributários nos autos. Assim, ainda que se reconhecesse em tese que fossem créditos passíveis de compensação pelo Recorrente, em razão das decisões proferidas pelo STJ em sede de repetitivo e pelo STF com repercussão geral, tais créditos não foram comprovados pelo contribuinte. Por esse motivo, adoto as razões da DRJ, nos termos do artigo 114, § 12, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

iii) Da multa

A multa de ofício foi legalmente cobrada com base no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, razão pela qual merece ser mantida. Leia-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

