



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.723430/2014-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.113 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2019
Recorrente TRANSPIRATININGA LOGISTICA E LOCACAO DE VEICULOS E EQUIPAMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

É cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, acrescida de multa de mora e juros de mora, quando ausente a comprovação pelo sujeito passivo da existência de crédito líquido e certo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernanda Melo Leal (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 04-43.765 - 3ª Turma da DRJ/CGE, o qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Adoto o relatório da decisão de primeira instância pela sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

Trata-se de manifestação de inconformidade oposta em face do Despacho Decisório nº 025/2015 exarado pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André - SP, em 17/02/2017, que NÃO HOMOLOGOU EM PARTE as compensações informadas em GFIP pelo contribuinte, no período de 01/2009 a 09/2010, relacionados na tabela anexada às fls. 511 a 512, por considerá-las parcialmente indevidas e determinou que os créditos tributários não homologados, contidos nesta tabela, retomem à condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, conforme proposto.

O Despacho Decisório nº 025/2015 (fls. 499 a 513) traz, em síntese, as seguintes justificativas:

Trata-se o presente processo de glosas de compensações efetuadas indevidamente em GFIP, pelo contribuinte em tela, no período de janeiro/2009 a setembro/2010.

Nas fls. 23 a 84 foram juntadas as "planilhas". Tratam-se de demonstrativos onde o contribuinte discrimina, para cada mês de competência citado na Notificação - Auditoria de Compensação, os números e data das notas fiscais emitidas, o valor do serviço prestado e o valor da retenção (11% da Lei 9711/98).

Fazendo uma comparação do quadro acima com os valores consignados na Notificação-Auditoria de Compensação chegamos a seguinte conclusão preliminar: Os valores lançados na planilha acima nas rubricas Compensação Matriz e Compensação Filial são exatamente iguais aos valores cujas compensações foram consideradas sem origem na Notificação e que o contribuinte foi intimado a esclarecer a origem do crédito.

O contribuinte preencheu "de forma incorreta/inadequada" as GFIP pois informou as compensações efetuadas dividindo-as em duas rubricas: retenção e compensação. Em outras palavras, o contribuinte afirma que a origem do crédito total usado para "abater/compensar" o valor devido em cada competência é a mesma: RETENÇÃO (11%) DO VALOR DEVIDO À PREVIDÊNCIA SOCIAL EM NOTA FISCAL DE SERVIÇO. Portanto, o valor devido poderia ser "abatido/compensado" do crédito oriundo do valor das retenções, todo de uma vez, em uma só rubrica.

Mas nas GFIP o contribuinte preencheu "de forma errada/inadequada" essa "compensação" em duas rubricas: Uma como retenção da Lei 9711/98 e outra como compensação. Para fins desta auditoria as duas rubricas tem a mesma natureza, ou seja, servem para comprovar a compensação do valor total devido na competência. Mas o fato de terem sido preenchidas na GFIP de forma incorreta (apesar de correto o conteúdo), acabou induzindo o Sistema AUDCOMP, que emitiu a Notificação em análise, a "enxergar" ter havido compensação indevida, ou seja, sem origem de crédito disponível. Por esse motivo o contribuinte foi selecionado para auditoria.

Não obstante estarem corretos, por competência, a maioria dos valores compensados, cuja comprovação de origem do crédito está sendo exigido na Notificação, ainda restaram valores compensados cuja comprovação de origem do crédito o contribuinte não esclareceu. Portanto esses valores deverão ser glosados.

As competências são as seguintes: 04/2010, 05/2010 e 06/2010. Para elas cabe fazer os seguintes comentários:

O valor em cada uma das competências citadas, compensado na matriz, conforme explicações do contribuinte, está "separado" nas rubricas "compensação matriz" e "compensação verbas".

Entretanto, isso não interfere nesta análise, haja vista que a soma das duas rubricas é exatamente igual aos valores consignados na GFIP. A "explicação" do contribuinte sobre "compensação das verbas 1/3 das férias e PTS" está muito confusa e não esclarece nada. Seria exigíveis nos sistemas de controle da RFB, desde os respectivos vencimentos, com os acréscimos legais previsto na legislação tributária vigente.

No presente processo encontram-se anexadas as telas do sistema AGUIA/GFIP/CCORGIP, de fls. 445 a 471, as quais comprovam os valores mensais compensados pela empresa.

Segue planilha demonstrativa do período da compensação, seus valores e o resultado da Auditoria: (fls. 511 a 512).

Por todo o exposto, proponho considerar homologada parte da compensação em análise e determinar que os créditos tributários cuja compensação não foi homologada, conforme tabela acima, retomem à condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB.

DECISÃO

RESOLVO considerar não homologada parte da compensação objeto desta Auditoria de Compensações Previdenciárias e determinar que os créditos tributários originados da não homologação da compensação, conforme tabela acima, retomem à condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, conforme acima proposto.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Foi apresentada Manifestação de Inconformidade, em 01/04/2015 (fls. 524 a 544), cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

Na presente Manifestação de Inconformidade, a Manifestante apenas irá demonstrar os motivos e direitos pertinentes à compensação das competências de 04/2010, 05/2010 e 06/2010, não homologadas pelo ilmo. Auditor Fiscal, uma vez que as outras compensações foram homologadas pela Receita Federal.

Fica evidente que os valores percebidos pelos empregados de natureza indenizatória, assim como os encargos sociais, não possuem natureza jurídica de salário/remuneração, logo, não constituem fato gerador da contribuição previdenciária calculada sobre a folha de salários, tampouco há que se falar na obrigação tributária das empresas recolherem o aludido tributo sobre estas parcelas.

Nem todas as verbas recebidas pelos empregados ou prestadores de serviço sofrem a incidência da contribuição previdenciária, as quais destacamos as verbas trabalhistas de natureza indenizatória e/ou eventual, como por exemplo, um terço constitucional de férias e prêmio por tempo de serviço.

O STF em vários julgados (RE 166.172, ADI 1.659-6), já se manifestou no sentido de que a contribuição previdenciária só incide sobre o salário (espécie) e não sobre o total de remuneração (gênero), e expressamente excluíram do seu âmbito de incidência as parcelas cuja natureza jurídica sejam indenizatória e não habituais.

As verbas recebidas a título de 1/3 de férias e PTS - Prêmio por Tempo de Serviço, por terem natureza jurídica indenizatória e/ou não habitual, não podem ser consideradas como salário em sentido estrito, tão pouco seu pagamento enseja a obrigação tributária prevista no art. 195,1, "a", da CF c/c art. 22,1, da Lei nº. 8.212/91.

Originalmente, na Lei 8.212/91, o legislador determinou no artigo 28, § 9º, alínea "d", que "a importância recebida a título de aviso prévio indenizado, férias indenizadas, indenização por tempo de serviço e indenização a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de

necessário melhores detalhes sobre a origem desse "suposto crédito" e que o mesmo ficasse esclarecido nos quesitos de certeza e liquidez.

Especificamente para as competências citadas, os valores lançados como compensação são superiores ao valor retido (11% em NF). Se essa fosse a única "fonte" de crédito que o contribuinte teria para utilizar como crédito na compensação, os citados indêbitos seriam insuficientes para compensar todas as rubricas. Isso está demonstrado no quadro a seguir:

Competência	Valor total retido em NT conforme quadro 1.2	Valor compensado usando a retenção (Matriz)	Valor compensado usando a retenção (Filial)	Compensação Matriz	Compensação Verbas	Compensação Filial	DIFERENÇA (Valor relido insuficiente para compensar)
04/2010	394.305,12	312.469,17	48.443,57	28312,54	143 365,91	5.079,84	-143365,91
05/2010	429 074,06	367 015,80	42 614,15	14 260,97	168 778,65	5 183,14	- 168.778,65
06/2010	479 569,07	411 015,17	42 683,32	24 462,67	162 408 ,09	1 407,91	-162.408,09

Mas os valores da diferença acima demonstrada (valores que superam os valores da retenção 11% sobre notas fiscais de serviços), conforme explanação do contribuinte, seriam originados de "compensações das verbas 1/3 sobre férias e PTS" (conforme planilhas juntadas às fls. 102 a 114). Ele cita que esse procedimento estaria amparado em "julgamentos e regulamentos infra-legais".

Se for esse o caso, caberia esclarecer se a empresa é detentora de "decisão judicial favorável em seu nome, já transitada em julgado" para exercer esse direito. Cabe esclarecer que, nós da Receita Federal do Brasil, na condição de servidores públicos somos vinculados somente à lei. Assim, decisões judiciais de qualquer esfera (inclusive do STF), jurisprudência jurídica, literatura jurídica, pareceres jurídicos, etc não são acatados por esta administração tributária. Estamos impedidos, por força legal, ao cumprimento de sentenças e/ou jurisprudências firmadas nas decisões favoráveis vinculadas a outros autores, estranhos ao contribuinte. Até porque, nesse caso, respondemos civil, administrativo e criminalmente por isso.

Dessa forma, caso o contribuinte não detenha em seu nome decisão judicial transitada em julgado, que lhe permita se "apropriar" de supostos créditos oriundos das citadas "verbas sobre o pagamento de 1/3 das férias e PTS", e se utilizou indevidamente esse crédito para compensar débito previdenciário devido, ele passa à condição de devedor desse débito.

O contribuinte foi intimado a esclarecer essa e outras omissões verificadas com o fito de ficar comprovada a origem das compensações, em estudo, no que tange à certeza e liquidez dos créditos mencionados, porém, até a presente data não se manifestou. Portanto, os valores compensados indevidamente retomam à condição de devidos, por força da compensação não homologada, ficando, dessa forma, sujeitos à cobrança administrativa.

Resta claro que parte das compensações realizadas em GFIP pelo contribuinte não foram esclarecidas a esta Auditoria Fiscal e devem ser consideradas não homologadas e os créditos tributários que foram supostamente assim liquidados devem retomar a condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, desde os respectivos vencimentos, com os acréscimos legais previsto na legislação tributária vigente.

No presente processo encontram-se anexadas as telas do sistema AGUIA/GFIP/CCORGIFIP, de fls. 445 a 471, as quais comprovam os valores mensais compensados pela empresa.

Segue planilha demonstrativa do período da compensação, seus valores e o resultado da Auditoria: (fls. 511 a 512).

Por todo o exposto, proponho considerar homologada parte da compensação em análise e determinar que os créditos tributários cuja compensação não foi homologada, conforme tabela acima, retomem à condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB.

DECISÃO

RESOLVO considerar não homologada parte da compensação objeto desta Auditoria de Compensações Previdenciárias e determinar que os créditos tributários originados da não homologação da compensação, conforme tabela acima, retomem à condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, conforme acima proposto.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Foi apresentada Manifestação de Inconformidade, em 01/04/2015 (fls. 524 a 544), cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

Na presente Manifestação de Inconformidade, a Manifestante apenas irá demonstrar os motivos e direitos pertinentes à compensação das competências de 04/2010, 05/2010 e 06/2010, não homologadas pelo ilmo. Auditor Fiscal, uma vez que as outras compensações foram homologadas pela Receita Federal.

Fica evidente que os valores percebidos pelos empregados de natureza indenizatória, assim como os encargos sociais, não possuem natureza jurídica de salário/remuneração, logo, não constituem fato gerador da contribuição previdenciária calculada sobre a folha de salários, tampouco há que se falar na obrigação tributária das empresas recolherem o aludido tributo sobre estas parcelas.

Nem todas as verbas recebidas pelos empregados ou prestadores de serviço sofrem a incidência da contribuição previdenciária, as quais destacamos as verbas trabalhistas de natureza indenizatória e/ou eventual, como por exemplo, um terço constitucional de férias e prêmio por tempo de serviço.

O STF em vários julgados (RE 166.172, ADI 1.659-6), já se manifestou no sentido de que a contribuição previdenciária só incide sobre o salário (espécie) e não sobre o total de remuneração (gênero), e expressamente excluíram do seu âmbito de incidência as parcelas cuja natureza jurídica sejam indenizatória e não habituais.

As verbas recebidas a título de 1/3 de férias e PTS - Prêmio por Tempo de Serviço, por terem natureza jurídica indenizatória e/ou não habitual, não podem ser consideradas como salário em sentido estrito, tão pouco seu pagamento enseja a obrigação tributária prevista no art. 195,1, "a", da CF c/c art. 22,1, da Lei nº. 8.212/91.

Originalmente, na Lei 8.212/91, o legislador determinou no artigo 28, § 9º, alínea "d", que "a importância recebida a título de aviso prévio indenizado, férias indenizadas, indenização por tempo de serviço e indenização a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984" não integram o salário-de-contribuição, consequentemente, não incide contribuição previdenciária.

Com o advento da Lei 9.528/97 que alterou alguns artigos na referida Lei, manteve-se a característica indenizatória das férias, quando pagas em dobro ou pagas na rescisão do contrato de trabalho. Permaneceu a não-incidência da contribuição previdenciária, a qual apenas alterou a alínea que estava alocada, como segue: "d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT;" (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Deste modo, o pagamento do adicional de 1/3 possui natureza jurídica indenizatória. Assim é o entendimento firmado no Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal. Nessa linha, também é o entendimento adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Além disso, a Instrução Normativa 971, de 13 de novembro de 2009, solidifica o entendimento do Regulamento da Previdência Social no Art. 58, "Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições, IV - as importâncias recebidas a título adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho"

Vale dizer ainda, conforme planilha anexa, que a ora Manifestante vem efetuando o recolhimento previdenciário sobre as rubricas da folha de pagamentos originários do pagamento a título de terço constitucional, no período de Maio de 2005 a Junho de 2007, período este levado para a compensação.

O pagamento da importância tipificada como Prêmio por Tempo de Serviço vem enunciada na CCT/ACT da Manifestante, sendo que tal pagamento visa a compensar os empregados de acordo com o seu tempo de serviço.

Desse modo, as normas coletivas celebradas pelo Sindicato enunciam, a natureza indenizatória dos valores pagados, devidos, ou creditados, em retribuição ao tempo de serviço nas Empresas, posto que essa verba não objetiva retribuir o trabalho, mas uma compensação aos empregados, de tal sorte que não incidindo sobre tal rubrica as contribuições previdenciárias.

Com relação ao referido prêmio, como visto, tal verba constitui compensação ao empregado, sendo que apenas configuram verbas de caráter salarial quando habituais, conforme se depreende do teor dos artigos 457 e 458 da Consolidação das Leis de Trabalho.

Nesse mesmo sentido, já se pronunciou o Des. Federal Álvaro Eduardo Junqueira, quando relator da Apelação/Reexame Necessário nº 500350447.2010.404.7107.

Conforme jurisprudências relacionadas, o pagamento de Prêmio por Tempo de Serviço - PTS, com o intuito de compensar os empregadores e por sua característica não habitual, fica evidente que não existe a incidência de contribuições previdenciárias sobre tais rubricas.

Assim, conforme planilha anexa, a Manifestante vem efetuando o recolhimento previdenciário sobre as rubricas da folha de pagamentos originários do pagamento a título de PTS, no período de Maio de 2005 a Junho de 2007, período este levado para a compensação.

Cabe ao contribuinte aferir o referido pagamento ou recolhimento indevido para que possa pleitear o ressarcimento perante a Receita Federal do Brasil. Cumpre ao contribuinte aferir mensalmente, até o dia 7 (sete) de cada mês, a base de cálculo das contribuições, dimensionando o valor do tributo devido à Previdência Social.

A referida base de cálculo é extraída a partir dos dados da folha de pagamento, analítica ou sintética, que contemple as informações importadas ao SEFIP/GFIP, discriminando os eventos que compuseram a base da contribuição do empregador e do empregado.

Importante esclarecer que o SEFIP 8.4, sistema atualmente utilizado pela Previdência Social e Caixa Econômica Federal, não atualiza automaticamente o crédito gerado pelo pagamento indevido. Desse modo, caberá ao contribuinte, aplicando o regime de caixa, multiplicar o valor histórico pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, cujo resultado representará o crédito passível de compensação.

A Lei n. 8.212/91, em sua redação original, limitava a compensação de contribuições previdenciárias em 30% (trinta por cento) do valor a ser recolhido na competência. Não obstante, essa trava restou tacitamente revogada pela Lei n. 11.941/09, que não fixou limite para a apropriação do crédito tributário.

O CTN também não enunciou outro limite para a extinção do crédito tributário por meio da compensação, o que legitima a utilização desse mecanismo para compensar até 100% (cem por cento) dos valores hipoteticamente devidos e informados na SEFIP/GFIP da competência, exceto os valores destinadas as outras entidades ou fundos que são vedados para compensação conforme disposto na Instrução Normativa 1.300, de 20 de novembro de 2012.

Conforme planilha em anexo, que a Manifestante vem efetuando o indevido recolhimento desde Maio de 2005 até Outubro de 2007, conforme planilha do ANEXO IV, período este que deve ser levado para as referidas compensações.

PEDIDO

O sujeito passivo requer:

Tanta é a razão da Manifestante que, neste ato, requer o julgamento procedente da presente Manifestação de Inconformidade, reconhecendo assim o crédito não homologado pelo Ilustre Auditor Fiscal, e, caso seja necessária, seja realizada diligência

na Empresa para aferição de que todo o quanto aqui exposto é verídico, ou seja, que a Manifestante recolheu os valores indevidos a título de 1/3 de férias constitucional e Prêmio por Tempo de Serviço.

Ante ao todo exposto, requer seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, com a qual requer seja conhecida e provimento, para que se reconheça o direito a compensação, nos termos que foram expostos.

Por fim, a Manifestante requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada de novos documentos e a prova pericial.

É o relatório.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo (fls. 593/608):

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

RETENÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Admite-se a compensação, no âmbito das contribuições previdenciárias e das disposições da Lei 8.212/1991, nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior, assim como nos casos de retenção em razão de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra ou empreitada (artigo 31).

1/3 Adicional de Férias. Os valores pagos pelo empregador a título de adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integram o salário-de-contribuição.

PTS - Prêmio por Tempo de Serviço. Ao sujeito passivo cabe demonstrar e comprovar pontualmente as suas alegações. Mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de convencimento.

A manifestação de inconformidade deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. REQUERIMENTO PARA JUNTADA DE DOCUMENTOS. PERÍCIAS.

A prova documental será apresentada na impugnação, com preclusão do direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.

Em face da referida decisão, da qual foi cientificada em 22/08/2017, a contribuinte manejou Recurso Voluntário em 15/09/2017, reiterando os termos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relato do necessário.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Das alegações recursais

No recurso interposto, a recorrente reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade. Assim, trata-se de uma repetição dos argumentos, que foram fundamentadamente afastados em primeira instância.

Neste sentido, com base no disposto no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o §3º do art. 57 do RICARF, por concordar com todos os seus termos e conclusões, adoto as razões de decidir do colegiado a quo, cujos excertos do voto transcrevo a seguir e complemento ao final:

Retenção. Compensação. Salário-de-contribuição. Parcelas integrantes.

Consta do Despacho Decisório nº 025/2015, a Não Homologação em Parte, não sendo homologadas as compensações para as competências 04/2010, 05/2010 e 06/2010, sob os fundamentos apresentados a seguir:

- Especificamente para as competências citadas, os valores lançados como compensação são superiores ao valor retido (11% em NF). Se essa fosse a única "fonte" de crédito que o contribuinte teria para utilizar como crédito na compensação, os citados indébitos seriam insuficientes para compensar todas as rubricas. Isso está demonstrado no quadro a seguir:

Comp.	Valor total retido ta NT conforme quadro 1.2	Valor compensado usando a retenção (Matriz)	Valor compensado usando a retenção (Filial)	Compensação Matriz	Compensação Verbas	Compensação Filial	DIFERENÇA (Valor relido insuficiente para compensar)
04/2010	394.305,12	311.469,17	48.443,57	28.312,54	143.365,91	5.079,84	-143.365,91
05/2010	429.074,06	367.015,80	42.614,15	14.260,97	168.778,65	5.183,14	-168.778,65
06/2010	479.569,07	411.015,17	42.683,32	24.462,67	162.408,09	1.407,91	- 162.408,09

Mas os valores da diferença acima demonstrada (valores que superam os valores da retenção 11% sobre notas fiscais de serviços), conforme explanação do contribuinte, seriam originados de "compensações das verbas 1/3 sobre férias e PTS" (conforme planilhas juntadas às fls. 102 a 114). Ele cita que esse procedimento estaria amparado em "julgamentos e regulamentos infra-legais".

Se for esse o caso, caberia esclarecer se a empresa é detentora de "decisão judicial favorável em seu nome, já transitada em julgado" para exercer esse direito. Cabe esclarecer que, nós da Receita Federal do Brasil, na condição de servidores públicos somos vinculados somente à lei. Assim, decisões judiciais de qualquer esfera (inclusive do STF), jurisprudência jurídica, literatura jurídica, pareceres jurídicos, etc não são acatados por esta administração tributária. Estamos impedidos, por força legal, ao cumprimento de sentenças e/ou jurisprudências firmadas nas decisões favoráveis vinculadas a outros autores, estranhos ao contribuinte. Até porque, nesse caso, respondemos civil, administrativo e criminalmente por isso.

Dessa forma, caso o contribuinte não detenha em seu nome decisão judicial transitada em julgado, que lhe permita se "apropriar" de supostos créditos oriundos das citadas "verbas sobre o pagamento de 1/3 das férias e PTS", e se utilizou indevidamente esse crédito para compensar débito previdenciário devido, ele passa à condição de devedor desse débito.

Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, que vigorava à época da ocorrência dos fatos geradores, os créditos do contribuinte decorrentes de retenções

sofridas no ato de quitação das notas fiscais de prestação de serviços podiam ser objeto de compensação ou restituição segundo regras, requisitos e procedimentos específicos estabelecidos nesta norma.

Quanto à possibilidade de compensação, assim dispunha o artigo 48 da IN RFB nº 900/2008:

Art. 48 . A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009) - grifo nosso

II- destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

Nos termos da legislação acima, o contribuinte pode compensar o valor retido na quitação da nota fiscal/fatura de prestação de serviços, desde que sejam atendidas as seguintes condições: que a retenção esteja declarada em GFIP; e que a retenção esteja destacada na nota fiscal/fatura de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

Quanto ao destaque na nota fiscal, assim prescreve o §1.º, do art. 31, da Lei nº 8.212/91:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão- de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Assim como disciplinava à época da ocorrência dos fatos geradores a IN nº 900/2008, a compensação que se refere passou a ser disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, cujo artigo 60 diz o seguinte:

Art. 60 . A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

- declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

- destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços. (...)

Pelo inciso I acima, caso a retenção não tiver sido destacada na nota fiscal, ainda assim a empresa contratada poderá efetuar a compensação do valor retido, desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a interessada profere as seguintes alegações:

Fica evidente que os valores percebidos pelos empregados de natureza indenizatória, assim como os encargos sociais, não possuem natureza jurídica de salário/remuneração, logo, não constituem fato gerador da contribuição previdenciária calculada sobre a folha de salários, tampouco há que se falar na obrigação tributária das empresas recolherem o aludido tributo sobre estas parcelas.

Nem todas as verbas recebidas pelos empregados ou prestadores de serviço sofrem a incidência da contribuição previdenciária, as quais destacamos as verbas trabalhistas de natureza indenizatória e/ou eventual, como por exemplo, um terço constitucional de férias e prêmio por tempo de serviço.

O STF em vários julgados (RE 166.172, ADI 1.659-6), já se manifestou no sentido de que a contribuição previdenciária só incide sobre o salário (espécie) e não sobre o total de remuneração (gênero), e expressamente excluíram do seu âmbito de incidência as parcelas cuja natureza jurídica sejam indenizatória e não habituais.

As verbas recebidas a título de 1/3 de férias e PTS - Prêmio por Tempo de Serviço, por terem natureza jurídica indenizatória e/ou não habitual, não podem ser consideradas como salário em sentido estrito, tão pouco seu pagamento enseja a obrigação tributária prevista no art. 195,1, "a", da CF c/c art. 22,1, da Lei nº. 8.212/91.

Originalmente, na Lei 8.212/91, o legislador determinou no artigo 28, § 9º, alínea "d", que "a importância recebida a título de aviso prévio indenizado, férias indenizadas, indenização por tempo de serviço e indenização a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984" não integram o salário-de-contribuição, consequentemente, não incide contribuição previdenciária.

Com o advento da Lei 9.528/97 que alterou alguns artigos na referida Lei, manteve-se a característica indenizatória das férias, quando pagas em dobro ou pagas na rescisão do contrato de trabalho. Permaneceu a não-incidência da contribuição previdenciária, a qual apenas alterou a alínea que estava alocada, como segue: "d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT;" (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Deste modo, o pagamento do adicional de 1/3 possui natureza jurídica indenizatória. Assim é o entendimento firmado no Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal. Nessa linha, também é o entendimento adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

material acolhe, com muito mais propriedade e acurácia, a justificativa do fisco para não homologar as compensações informadas em GFIPs, haja vista que nenhuma das três exigências elencadas foram plenamente cumpridas pela impugnante, conforme sobejamente demonstrado no irretocável Despacho Decisório nº 42/20177 .

Vê-se, portanto, que o princípio da verdade material não foi transgredido no presente caso, nem tampouco o da tipicidade, eis que os procedimentos estão em absoluta consonância com a previsão normativa vigente, aplicada aqui à luz dos fatos narrados no Despacho Decisório.

No caso da alegação do sujeito passivo, de que a verba PTS - Prêmio por Tempo de Serviço possui natureza jurídica indenizatória e/ou não habitual, e que não pode ser considerada salário em sentido estrito, tão pouco seu pagamento enseja a obrigação tributária prevista no art. 195,1, "a", da CF c/c art. 22,1, da Lei nº. 8.212/91, registre-se que somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº. 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição.

Ademais, a legislação previdenciária, no caso sob análise, dadas as condições fáticas ocorridas durante o procedimento fiscal, autoriza a autoridade fiscal a promover o arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme previsão, inclusive do artigo 148 do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Assim, a consequência jurídica disso, nos termos dos parágrafos 3º, 4º e 6º do art. 33, é a imediata e consequente inversão do ônus da prova. Tal circunstância determina que a simples manifestação de contrariedade do sujeito passivo não tem o condão de afastar o ato administrativo dotado de presunção de legitimidade, legalidade e veracidade, cabendo-lhe comprovar que tal verba possui natureza indenizatória ou não eventual, fato que não ocorreu.

Ressalta-se, que a manifestação de inconformidade deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, cabendo ao sujeito passivo demonstrar e comprovar pontualmente as suas alegações.

Meras alegações de que o Prêmio por Tempo de Serviço - PTS visa compensar os empregados de acordo com o tempo de serviço; de que as normas coletivas celebradas pelo Sindicato enunciam a sua natureza indenizatória, e que esta verba não objetiva retribuir o trabalho, não possuem capacidade probatória suficiente para afastar a incidência de contribuições previdenciárias, uma vez que não foi apresentado nenhum documento ou comprovante de que tais alegações refletem o que de fato ocorre na relação entre a empresa e o seu quadro de empregados, no que se refere à sua prática remuneratória.

Quanto à alegação de que seria indevida a contribuição previdenciária sobre a remuneração título de 1/3 de férias, aqui entendida como o valor adicional constitucional de 1/3 (um terço), tem-se que igualmente não procede.

Cabe observar que a remuneração de férias fruídas, na forma do artigo 7º, inciso XV da Constituição Federal de 1988, com seu respectivo terço adicional, ou seja, a remuneração habitual acrescida de mais um terço, integra o salário-de-contribuição.

A exceção fica por conta do § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91, que elenca, para fins previdenciários, exaustivamente, as hipóteses de exclusão de incidência, autorizando, apenas, em sua alínea "d", a não cobrança da referida contribuição na hipótese de se referir às férias indenizadas, o que não é o caso em apreço.

Ademais, o citado adicional segue a natureza do principal ao qual se refere, ou seja, as férias, que não sendo indenizadas, representam remuneração auferida pelo trabalhador, e, por consequência, passível de incidência para a Seguridade Social.

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, trouxe expresso tal entendimento no § 4º do art. 214:

§ 4º - A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Adverte-se, ainda, que o terço constitucional de férias integra o cálculo do valor do benefício previdenciário, de acordo com o § 3º, artigos 28 e 29 da Lei 8.213, de 1991, reforçando a equivalência entre o ganho auferido na atividade laboral e os proventos recebidos durante a inatividade.

Art. 28. O valor do benefício de prestação continuada, inclusive o regido por norma especial e o decorrente de acidente do trabalho, exceto o salário-família e o salário-maternidade, será calculado com base no salário-de-benefício. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

Art. 29. O salário-de-benefício consiste: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

§ 3º Serão considerados para cálculo do salário-de-benefício os ganhos habituais do segurado empregado, a qualquer título, sob forma de moeda corrente ou de utilidades, sobre os quais tenha incidido contribuições previdenciárias, exceto o décimo-terceiro salário (gratificação natalina). (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 1994)

Isso implica dizer que para o segurado do RGPS qualquer parcela destinada a retribuir o trabalho que não tenha sido excepcionada pelo art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, integra o salário de contribuição, conforme inciso I do mesmo artigo, já reproduzido acima.

Portanto, tendo como correta a não homologação de compensação levada a efeito pela fiscalização, e sendo indevida a compensação de qualquer das verbas ora abordadas, tal como sugere a interessada, deve ser mantida a decisão sem reparos a fazer.

Não merece nenhum reparo, portanto, a não homologação de compensações efetuada pela autoridade fiscal, porquanto a interessada não apresentou nenhuma prova de que detinha créditos compensáveis, ou seja, créditos próprios relativos a recolhimento indevido ou a maior de contribuições sociais previdenciárias.

Observância de decisões do STJ e STF pelo CARF

Defende a recorrente, em relação aos temas controvertidos que ensejaram a compensação considerada indevida pela autoridade lançadora, que as decisões proferidas pelos tribunais superiores são de observância obrigatória por este Tribunal Administrativo.

Não obstante reconhecer a relevância dos temas e as decisões favoráveis às teses defendidas pela recorrente, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Vejamos o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Referidas decisões não possuem cunho de definitividade, posto que ainda não se operou o trânsito em julgado.

Destarte, não assiste razão à recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra