



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.720386/2018-98
ACÓRDÃO	2201-012.995 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAPORE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/11/2016

RECURSO DE OFÍCIO NÃO CONHECIDO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 02, DE 17 DE JANEIRO DE 2023. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF n.º 02, de 17 de janeiro de 2023, majorou o limite de alçada para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), e que revogou o valor de R\$2.500.000,00 (dois milhões de reais), estabelecido na Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017. Nos termos da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de Recurso de Ofício, o limite de alçada vigente deve ser verificado na data de sua apreciação em segunda instância.

PRELIMINAR. NULIDADE. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DAS PROVAS. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando a decisão recorrida aprecia os elementos constantes dos autos e apresenta fundamentação suficiente para embasar a conclusão adotada. O fato de a decisão ser desfavorável ao contribuinte não caracteriza ausência de análise das provas nem deficiência de fundamentação. Preliminar rejeitada.

COMPENSAÇÃO DE RETENÇÃO. DESTAQUE EM NOTA FISCAL OU RECOLHIMENTO. COMPROVAÇÃO.

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, destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. No cotejo entre o destaque da retenção na nota fiscal ou do valor recolhido, será glosado o valor da compensação informado não comprovado.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

De acordo com decisão do STJ, proferida no REsp Nº 1.230.957 na sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu caráter indenizatório. Tema listado em dispensa de contestar e recorrer da Procuradoria da Fazenda Nacional. As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. TEMA 985/STF. REPETIÇÃO DE INDÉBITO E COMPENSAÇÃO.

Após a modulação do Tema 985/STF, é cabível a restituição ou compensação das contribuições previdenciárias incidentes sobre o terço constitucional de férias recolhidas até 15/09/2020, desde que impugnadas judicialmente até essa data.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECLARADO EM GFIP. GLOSA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A declaração de crédito em GFIP não impede sua posterior verificação pela Administração Tributária no procedimento de homologação da compensação. A glosa do crédito, por ausência de liquidez e certeza, não se confunde com lançamento de ofício suplementar nem caracteriza decadência, quando os débitos compensados já se encontram constituídos por confissão em GFIP.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada; II) rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a glosa referente aos créditos decorrentes de aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias.

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 3182-3208):

Tem-se em pauta manifestação de inconformidade (fls. 2682/2740), do sujeito passivo identificado em epígrafe, em face de despacho decisório que homologou parcialmente as compensações por ele efetuadas nas GFIPs das competências 12/2010 a 11/2016. Valor originário R\$ 16.928.474,96.

Do despacho decisório nº 573/2018/DRFCPS (fls. 1374/1390), extraímos a seguinte narrativa, que resume os motivos para o não reconhecimento do crédito do sujeito passivo:

O processo presente trata da análise de compensações previdenciárias efetuadas em Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP pelo contribuinte em epígrafe.

Com fundamento no disposto no art. 2º da Lei 11.457/2007 e no art. 6º da Lei 10.593/2002, procedemos à análise das compensações realizadas GFIP, pelo contribuinte acima, nas competências: 12/2010; e 03/2013 a 11/2016.

Intimado para esclarecer a origem dos créditos lançados em GFIP, o contribuinte apresentou resposta (fls. 73/78) identificando, para cada compensação, a origem dos créditos. Em resumo, diz estar compensando:

- (1) terço constitucional de férias gozadas;
- (2) auxílio-doença nos primeiros quinze dias (processo nº 2007.61.00001279-4);
- (3) aviso prévio indenizado;

(4) retenção de 11% da Lei nº 9.711 de 1998; e

(5) recolhimentos relativos a cooperativa de trabalho médico.

DA ANÁLISE

(1) terço constitucional de férias gozadas:

A matéria não está pacificada no Judiciário. O pagamento adicional de 1/3 de férias (art. 7º, XVII, da CF), tem caráter remuneratório inequívoco, pois se trata de conquista social, não está nas hipóteses excludentes do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, e em razão de não haver decisão definitiva do Judiciário Federal em benefício do contribuinte, foi considerado no somatório da base de cálculo do tributo. Sendo assim, a compensação não pode ser levada a efeito antes do trânsito em julgado. O contribuinte deixou de observar os termos do art. 170-A do CTN.

(2) auxílio-doença nos primeiros quinze dias (processo nº 2007.61.00001279-4):

Às fls. 109/151; 321/330; e 383/413, anexou documentos que consideramos suficientes ao reconhecimento do crédito e validação da memória dos cálculos apresentados. Compensação da verba auxílio-doença (denominada na folha por auxílio enfermidade e reflexos de faltas justificadas) fundamentada na decisão judicial do processo n.º 2007.61.00001279-4 com trânsito em julgado. Portanto, nenhuma glosa efetivada sob este título.

(3) aviso prévio indenizado;

Por meio da NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016, de 30 de maio de 2016 (aprovada em 2 de junho de 2016), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, revendo decisão anterior, decidiu por colocar no rol da dispensa de contestar e recorrer o tema “incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado”.

Portanto, a decisão estabeleceu efeito vinculante a partir de junho/2016, o qual foi introduzido na legislação com a alteração do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 925, de 2009. Contudo, observamos que o contribuinte apurou o suposto crédito no período de 01/2009 a 05/2016. Por isso, devem ser glosadas as compensações.

(4) retenção de 11% da lei nº 9.711 /1998:

Informa o contribuinte que realizou compensações de retenções de competências anteriores e as lançou no período de janeiro-2013 a outubro-2016. Que sempre se utilizou das retenções efetivadas no mês. Solicitou a comprovação dos recolhimentos nos sistemas de recolhimentos do órgão arrecadador. Anexou documentos para comprovar as retenções sofridas. Informa, ainda, que estas retenções não estão informadas em GFIP.

Realizamos uma análise histórica nas GFIP desde 2002 e verificamos que o contribuinte não dispõe de crédito de retenção.

Ao contrário, constatamos o valor de possível saldo credor em R\$ 239.693,94 (v. quadro abaixo), enquanto o contribuinte pretende demonstrar o valor credor de R\$ 16.344.841,28 (v. quadro acima).

Não é possível a homologação de crédito de valor de pagamento de contribuição não informada em GFIP (art. 60, inciso I, da IN RFB nº 1300/2012).

(5) recolhimentos relativos a cooperativa de trabalho médico.

Às intimações, esclareceu o fiscalizado que realizou pagamentos a cooperativas de trabalho médico e, sobre tais valores, apurou e recolheu contribuição social previdenciária na forma estabelecida em lei, no período de 01/2011 a 07/2014, sem informar em GFIP; e realizou compensações nas GFIP dos meses 01/2015 e 03/2015 (fls. 73/78). Apresentou memória de apuração do crédito, bem como juntou documentos às fls. 204/306.

Da mesma forma do item analisado acima, a falta de informação na GFIP impede o reconhecimento do crédito conforme já fundamentado.

É, portanto, o caso de efetivação da glosa de todos os valores compensados a tal título com base na argumentação e na fundamentação legal acima.

RESUMO

Apresenta quadro com os valores das compensações efetuadas, créditos do processo nº 2007.61.00001279-4 e compensações indevidas (fls. 1384/1385).

DECISÃO

As compensações realizadas pelo sujeito passivo nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, nos estabelecimentos e competências mencionados no presente Despacho Decisório foram compensadas indevidamente, em desacordo com a legislação tributária.

Tendo em vista terem sido consideradas indevidas, DECIDO não homologar as compensações efetuadas indevidamente, conforme demonstrativo anexo (fls. 607/619), na competência 12/2010 e nas competências do período compreendido entre 03/2013 e 11/2016, bem como determinar o retorno dos débitos declarados, supostamente liquidados, à condição de exigíveis nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil - RFB, desde os respectivos vencimentos, com os acréscimos legais previsto na legislação tributária vigente.

Instruindo o feito, a auditoria juntou cópias dos seguintes documentos:

- a) intimações e respostas da empresa (fls. 5/606); demonstrativo analítico da apuração (fls. 07/619);
- b) demonstrativo cálculo percentual AVPI+TERÇO (fl. 620);
- c) demonstrativo de valores pagos a cooperativa de trabalho e retenções em GFIP (fls. 621/1347);

d) tabela doc_comprobatórios – valores compensados por rubrica (fls. 1348/1370);

e) tabela2 - terço constitucional e aviso prévio indenizado (fls. 1371/1373).

Cientificado do despacho decisório em 15/09/2018 (fl. 1395), o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade (fls. 2682/2740), em 16/10/2018 (fl.

1401), manejando as seguintes teses de defesa:

DAS PRELIMINARES

1. tempestividade;

2. nulidade do despacho decisório ante a inobservância do princípio do contraditório e da ampla defesa:

2.1. ausência de memória de cálculo das planilhas de fls. 1378 e 1382 e erro na composição da planilha de fls. 1384/1385;

2.2. No tocante ao processo judicial, há clara e inconteste confusão quanto aos valores envolvidos, pois no Quadro Resumo de fl. 1378 a autoridade fiscal somou ao todo R\$ 4.432.788,87 de “Compensação da verba auxílio-doença, com fundamento na decisão judicial do processo nº 2007.61.00001279-4”. Contudo, o Agente Fiscal apenas excluiu do “Quadro Resumo da Análise” de fls. 1384/1385 (planilha de glosas de créditos) o montante de R\$ 2.012.993,12. Apresenta quadros apurando o valor correto (fls. 2691/2694);

2.3. Com relação às glosas das retenções da Lei nº 9.711/98, a autoridade fiscal não entendeu do que se trata, tendo realizado uma recomposição de valores desde 2002 e apurado o importe R\$ 239.693,94 a título de crédito (sem explicar a razão dessa recomposição de períodos há muito decaídos e sem demonstrar como chegou em tais valores);

3. do erro na apuração da realidade fática e do cerceamento de defesa – nulidade:

3.1. a glosa foi efetivada pela fiscalização sem que fosse procedida a devida averiguação de notas fiscais emitidas, das GFIP's, GPS e das planilhas apresentadas, deixando de analisar a realidade fática de tudo aquilo que permeia os créditos aproveitados;

3.2. o despacho decisório proferido cometeu equívocos não apenas numéricos, mas de conteúdo, ao não entender a composição de créditos das retenções e dos recolhimentos das Cooperativas Médicas e, ainda, ao concluir que verbas como terço constitucional de férias gozadas e aviso prévio indenizado não gerariam direito a crédito;

3.3. a nulidade aventada encontra correspondência com uma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, qual seja o inciso II;

3.4. com relação às retenções das cooperativas de trabalho correspondentes a 15% dos valores das faturas emitidas pela RECORRENTE e que foram devidamente recolhidas em GPS, a fiscalização entendeu que a falta de declaração em GFIP

impediria o reconhecimento do seu direito creditório em flagrante contradição nº procedimento fiscal;

DO MÉRITO

4. terço constitucional de férias:

4.1. a referida verba foi submetida a julgamento com base na sistemática dos recursos repetitivos, quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957 – RS, conforme artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973;

4.2. no RE nº 593.068 foi reconhecida a repercussão geral (tema 163) e, no dia 11/10/2018, foi decidido, por maioria de votos, a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias de servidores públicos;

4.3. deve ser aplicado o disposto no art. 1.039 do Código de Processo Civil de 2015, que possui aplicação subsidiária à legislação tributária, inclusive no âmbito do processo administrativo (fl. 2707), não sendo necessária a edição de ato da procuradoria para vinculação das decisões;

4.4. a Defendente junta aos presentes autos, as seguintes provas de seu direito: 1) Planilhas demonstrativas dos créditos (Doc. 04); e 2) Resumo da Folha de Pagamentos (“FOPAG”) (Doc. 05 em excel – arquivo não paginável);

5. auxílio-enfermidade/doença:

5.1. apesar de a autoridade fiscal afirmar no relatório de seu Despacho Decisório pela inexistência de glosa dos créditos apurados no processo judicial nº 2007.61.00001279-4 (atual 0001279-88.2007.4.03.6100), como já adiantado, houve sim, glosa de mais de R\$ 2 milhões;

5.2. a fim de comprovar mais uma vez seu direito aos créditos judiciais, cuja existência e composição a autoridade fiscal jamais questionou, a Defendente acosta agora as planilhas demonstrativas da composição dos créditos (em PDF – Doc. 06);

6. aviso prévio indenizado:

6.1. a autoridade fiscal entendeu que apesar de existir decisão proferida pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos, referida decisão não teria o condão de vinculá-la à sua observância, sendo necessário, para tanto, a publicação de Nota Técnica pela PGFN;

6.2. as disposições da Instrução Normativa ou da Nota da PGFN não impedem os contribuintes de calcular e se apropriar dos créditos oriundos da indevida incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado;

6.3. caso o entendimento dos Nobres Julgadores não seja o exposto acima, insta salientar que há 4 (quatro) meses que poderiam ter sido homologados créditos da Defendente, pois que foram calculados de junho a setembro de 2016 (após a publicação da Nota Técnica da PGFN);

6.4. a Defendente acosta nesse momento planilhas demonstrativas da composição dos créditos (em PDF – Doc. 06);

7. retenção de 11% da Lei nº 9.711/98:

7.1. a Defendente realizou compensações de retenções de um mês no mês subsequente, procedimento que adotou para o período de março de 2013 a outubro de 2016;

7.2. valores retidos dos 2 ou 3 últimos dias do mês foram lançados na linha de compensações na GFIP do mês subsequente, o que, se repisa, não descaracteriza a existência do crédito da Defendente;

7.3. em complemento, foram apresentadas planilhas indicativas no curso da fiscalização, as quais seguem anexadas (Doc. 07 - arquivo não paginável), onde constam o nome dos tomadores dos serviços, o CNPJ, o número da nota fiscal/fatura, os valores faturados e valores retidos e os valores aproveitados no mês seguinte. E a Defendente anexa, ainda, os seus “razões contábeis” das contas onde foram lançadas as retenções realizadas (Doc. 08 – arquivo não paginável) além de notas fiscais de serviço emitidas exemplificativas (Doc. 09) e um exemplo prático da planilha de controle considerada para crédito no mês seguinte (neste caso maio de 2014) com as respectivas notas fiscais de serviço emitidas (Doc. 10) com o fim de cabalmente demonstrar que sofreu as retenções que geraram crédito no mês subsequente;

7.4. ocorrência de bis in idem, pois a Defendente está sendo impedida de aproveitar tributo que lhe foi retido ao mesmo tempo em que é cobrada exatamente pelo mesmo valor da mesma exação;

7.5. traz exemplo da retenção realizada na nota fiscal de serviços nº 00001880, emitida pela filial da Defendente inscrita no CNPJ nº 67.945.071/0010-29 pelos serviços de cessão de mão-de-obra prestados ao Comitê Organizador dos Jogos Olímpicos Rio 2016, referente ao mês de dezembro de 2015, cujo crédito foi utilizado por seis filiais da empresa, colacionada com a planilha demonstrativa das compensações realizadas e a tela da GFIP do mês posterior à retenção, informando o crédito utilizado pela filial inscrita no CNPJ nº 67.945.071/0001-38 (Doc. 11);

8. cooperativas:

8.1. a Defendente não informou em suas GFIP's dos períodos correspondentes aos recolhimentos dos 15% de cooperativas os valores efetivamente pagos, razão pela qual a autoridade fiscal entendeu pela glosa de todo o montante de créditos;

8.2. a Defendente não possuía o dever de declarar o valor recolhido a título de contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor das faturas de serviços das cooperativas de trabalho, uma vez que esta contribuição foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e definitivamente extirpada do ordenamento pátrio;

8.3. se mais não bastasse, o entendimento adotado pela fiscalização vai em desencontro com o próprio posicionamento também perfilhado pelo fisco, no sentido de ser necessária a retificação das GFIPs para viabilizar o direito ao crédito decorrente de decisão judicial;

8.4. não há lógica em retificar para informar o valor recolhido para depois retificar novamente, para retirar a informação do valor recolhido e então proceder à compensação, como acima já foi apontado;

8.5. junta novamente aos autos o controle (detalhamento) dos recolhimentos de contribuição ao INSS de cooperativas, guias de recolhimento e planilhas demonstrativas do crédito e sua compensação (Doc. 12);

9. da compensação e inaplicabilidade da exigência de retificação das GFIPs:

9.1. inicialmente, é importante ressaltar que no presente caso não se pode aplicar o art. 170 nem o 170-A do CTN às compensações dos créditos de terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, recolhimento de 15% sobre valor da nota de cooperativas e retenções da Lei nº 9.711/98, mas sim o artigo 66 da Lei 8.383/91 c/c artigo 89 da Lei nº 8.212/91;

9.2. as compensações foram efetuadas pela Defendente diretamente em suas GFIP's, com fundamento no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, donde se conclui que a DRJ deve afastar as glosas indevidas;

9.3. a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, permitia, expressamente (art. 56, §7º), que o sujeito passivo que apurasse crédito relativo a contribuições previdenciárias, poderia utilizá-lo na compensação, sem prever a necessidade de retificação das GFIP's dos períodos geradores dos créditos compensados;

9.4. a fiscalização foi buscar no item 7 do Capítulo IV do Manual de Operação do Sistema Empresa de Informações à Previdência Social (SEFIP), gerador da GFIP, a exigência da retificação para todo o período compensado, que sequer se consubstancia em norma a ser aplicável ao presente caso, pois que aplicável apenas a créditos oriundos de ação judicial;

9.5. para o período autuado, não havia norma procedimental que obrigasse a Defendente a retificar suas GFIP;

9.6. autoridade fiscal buscou fazer incidir, em compensações que ocorreram entre 2014 e 2016, as disposições da Solução de Consulta COSIT nº 132/2016, de setembro de 2016;

10. da inexistência de falsidade da declaração apresentada:

10.1. a Autoridade Fiscal entendeu pela existência de “falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, apenas e tão somente porque a Defendente não procedeu à retificação de suas GFIP's;

10.2. inexistente qualquer prova de conduta dolosa, intencional da Defendente de lesar o Fisco Federal. Ao contrário, compensou créditos já definidos como de

natureza indenizatória pelas maiores Cortes do País, em sede de recurso repetitivo e em repercussão geral, cujas decisões não sofreram modulação e, também, créditos efetivamente recolhidos aos cofres públicos, os quais tem direito de utilizar (lei nº 9.711/98 e judiciais);

10.3. não há que se falar em falsidade na conduta praticada pela empresa por lhe faltar elemento indispensável, qual seja, o dolo, merecendo ser cancelado o indigitado Despacho Decisório;

11. decadência do direito de revisar o crédito:

11.1. a partir da transmissão de cada uma das GFIPs pela Defendente iniciou-se o prazo para o fisco fiscalizar e averiguar a liquidação/compensação dos débitos de contribuição previdenciária;

11.2. em relação às competências de 04/2013 a 07/2013 operou-se a decadência do direito do fisco de glosar o direito creditório da Defendente, uma vez que quando da notificação da empresa em 15/09/2018, já havia transcorrido mais de cinco anos da data de envio das respectivas GFIPs;

12. da necessidade da observância da verdade material:

12.1. no âmbito da administração federal vigora o princípio da verdade material que privilegia a realidade dos fatos e eventos ocorridos, seja para fins de delimitação de infração ou do direito ao crédito do contribuinte;

12.2. dos documentos apresentados, resta comprovada tanto a origem do crédito, como sua materialidade;

12.3. a Defendente pugna à esta Delegacia de Julgamento que persiga a verdade material dos fatos, confirmando a integralidade do crédito pleiteado pela empresa, a fim de que as compensações sejam devidamente homologadas;

13. da necessidade de prova pericial ou diligência fiscal:

13.1. diante do exposto no inciso IV, art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com o intuito de comprovar tudo que foi alegado, a Defendente requer a realização de perícia fiscal e indica como seu assistente técnico o Sr. Cassio Rodrigo Zocolotti, brasileiro, casado, perito judicial, inscrito no CRC/SP sob o nº 1SP245408/O-7, portador do RG 22.901.388-0 SSP/SP, inscrito no CPF sob nº 135.541.848-88, residente na Rua Açú, n.º 10, na cidade de Campinas/SP, cujo telefone para de contato é (19) 3754-9429;

13.2. apresenta, também, os quesitos que entende necessários à elucidação da controvérsia;

13.3. caso se faça necessário, protesta desde já, pela apresentação de quesitos suplementares ou pedidos de esclarecimentos.

Ao final, faz pedido de declaração da nulidade do DD em razão dos vícios apontados, de reconhecimento da decadência, e de homologação das

compensações. Protesta ainda pela posterior juntada de documentos até antes do julgamento.

Com a manifestação de inconformidade, foram juntados os seguintes documentos: identificação (fls. 1404/1430); doc. 3 – comprovante de intimação – três folhas em branco (fls. 1431/1434); doc 4 planilha terço e avpi (fls. 1435); crédito ref verbas de caráter indenizatório 12/2008 a 07/2014 (fls. 1436/1439); resumo das compensações ref às rubricas -crédito (fls. 1440/1441); compensação efetivada 01/2014 até 09/2016 (fls. 1442/1509); doc. 4.2 resumo da folha de pagamentos 2013 a (fls. 1510/1857); doc. 05 - resumo de folha em excel(arquivo não paginável) (fls. 1858); doc. 06 - Planilha demonstrativo do Crédito e Compensação – Processo Judicial (fls. 1859/1888); doc. 07 Planilha demonstrativa do controle das retenções e compensações (ver Documento não-paginável) (fl. 1889); doc. 08 Razão Contábil das Faturas e Retenções sofridas - INSS (ver Documento não-paginável (fl. 1890); doc. 09- Notas Fiscais de Serviços exemplificativos (fls. 1891/2164); doc. 10 Demonstrativo do Cruzamento: Planilha de Controle das Retenções X Notas Fiscais de Serviços (fls. 2165/2193). Doc. 10.1 GFIPS exemplificativas (fls. 2194/2511); doc. 11 - documentos demonstrativos - retenção olimpíadas (fls. 2512/2525); doc. 12 - cooperativas (fls. 2526/2678); termo de anexação de arquivo não paginável - Resumo da Folha de Pagamento em Excel (fl. 2679); termo de anexação de arquivo não paginável - Planilha demonstrativa do controle das retenções (fl. 2680); termo de anexação de arquivo não paginável - razão contábil das Faturas e Retenções sofridas (fl. 2681).

Em 26/10/2018 (fl. 2741), o sujeito passivo apresenta petição (fls. 2743/2744) em que diz que o processo em pauta consta como "devedor" no seu conta corrente, e pede que seja suspensa a exigibilidade do mesmo, tendo em conta a manifestação de inconformidade apresentada, por força do art. 151, inciso III, do CTN. Anexos à petição, foram juntados a manifestação de inconformidade (fls. 2745/2805) e documento de identificação (fls. 2806).

Extrato do processo às fls. 2810/2862.

Em 19/03/2019, foi requisitada diligência (fls. 2863/2875) para a Fiscalização esclarecer questões de fato acerca do DD. A resposta foi apresentada em informação fiscal (fls. 2877/2884) e anexos (fls. 2885/2923), da qual destacamos os principais esclarecimentos:

- No tocante aos valores do auxílio-doença, R\$ 4.432.788,88 é o valor total dos créditos considerados durante todo o período analisado e se encontra distribuído nos diversos estabelecimentos. O valor do crédito apurado nas folhas de pagamento de 02/2002 a 09/2015 (rubricas FPS: 841 e 3319) foi de R\$ 4.402.521,75. (v. "Auditoria - Apuração Auxílio Enfermidade"), divergência inferior a 1%. Corrigimos o erro com a sua atualização e nova análise. De sorte que foi integralmente aproveitado esse crédito e consta na 4ª coluna do demonstrativo final;

- O contribuinte pretendia compensar-se de saldo de retenção em nota fiscal de serviço nº período de 2013 a 2016 no valor total de R\$ 2.545.906,06. Todavia, de 01/2010 a 12/2016, verificou-se que o saldo total negativo de retenção declarada em R\$ 65.775,40. Anexamos o demonstrativo “Saldo de Retenção Declarada”;

- Quanto às contribuições incidentes sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho, em conciliação com os valores declarados em compensação, nas competências 01/2015 e 02/2015, apuramos excedente de compensação em R\$ 160.710,76, de modo que retifica o valor da glosa total a título compensação da mencionada contribuição, conforme planilha final de apuração que ora anexamos. Notamos que o contribuinte apurou crédito em GPS código 2631 (retenção 11%), que é incompatível com a natureza do crédito;

- Deixamos de mencionar que o item 2.16 do capítulo III do Manual GFIP/SEFIP, versão 8.4, impõe o ônus da entrega de nova GFIP em caso de recolhimento indevido.

Anexos: tabela doc_comprobatórios (fls. 2885/2906); demonstrativo cooperativa (fls. 2907); demonstrativo saldo de GPS (fls. 2908); demonstrativo cooperativa compensação (fls. 2909); demonstrativo saldo de retenção declarada (fls. 2910/2911); tabela 1 –auxílio enfermidade (fls. 2912/2914); demonstrativo análise de compensações – final (fls. 2915/2923).

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência em 16/05/2019(fl. 2926) e juntou manifestação (fls. 2932/2963), em 14/06/2019 (fl. 2930), na qual repete os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade inicial e acresce:

14. auxílio-doença/enfermidade: considera resolvida a questão;

15. cooperativas de trabalho:

15.1. a autoridade fiscal reconhece a existência do crédito, mas justifica a manutenção da glosa por simples erro de preenchimento da GPS recolhida pelo contribuinte, o qual equivocadamente apontou código diverso (2631);

15.2. identificados os recolhimentos, poderia, de pronto, a autoridade fiscal ter realizado a retificação de ofício das GPS, alterando o código inicialmente apontado, considerando o crédito apurado;

15.3. segue abaixo parte do Razão Contábil da empresa, o qual aponta os serviços contratados referentes às cooperativas, e o efetivo recolhimento da GPS do mês de janeiro de 2011 (DOC 1);

16. da retenção de 11% e ausência de necessidade de retificação da GFIP:

16.1. a Instrução Normativa n.º 1.300/2012 acabou por inovar na ordem jurídica, dado que não há na lei previsão procedimental que obrigue a contribuinte a retificar suas GFIP's para possibilitar a compensação;

16.2. por fim, importante esclarecer que a autoridade fiscal apontou como montante de credito tributário decorrente da retenção o total de R\$ 2.545.906,06

(conforme quadro resumo da informação fiscal), quando na verdade a contribuinte creditou-se tão somente de R\$ 1.628.966,12;

17. decisão em sede de recurso repetitivo e repercussão geral - aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias:

17.1. o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento pela não-incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e reflexos, com base na sistemática dos recursos repetitivos (AGRG na petição n.º 7.190 – RJ 2009/0067582-6 - Publicação - DJ 14/04/2010);

17.2. restou isolada a assertiva de que a contribuinte teria indevidamente se creditado de 26,8%, vez que a autoridade fiscal sequer indicou qual seria a base de cálculo e alíquota corretas;

18. protesta pela juntada posterior de documentos e requer realização de perícia/diligência.

Com a manifestação, trouxe: razão contábil dos créditos de cooperativas (fls. 2964/2978); justificativa da glosa de R\$ 160.710,76 (fls. 2979/2980); pagamentos código 2631 (fls. 2981/2986; 2992/3077); pagamentos na filial (fls. 2987/2991); e documento de identificação (fl. 3078).

Nova diligência (fls. 3080/3081) foi requisitada em 17/07/2019, ao que a auditoria fiscal informou que, após o aproveitamento dos créditos reconhecidos na diligência anterior, foi preparada planilha “memória de cálculo de apuração” (fls. 3097/3106), com a propositura de retificação da glosa de R\$ 16.928.474,96 para R\$ 13.019.409,13.

A empresa Sapore foi cientificada em 16/08/2019 (fl. 3115 e 3117). Em 16/09/2019 (fl. 3118), o Interessado solicitou a juntada de petição (fls. 3120/3145), na qual reitera os argumentos já veiculados na petição anterior (fls. 2932/2963). Documento assinado digitalmente pela procuradora, documento de identidade juntado à fl. 3146.

Em 17/09/2009 (fl. 3149), o sr. Daniel Mendez junta petição (fls. 3149/3174), com teses idênticas àquelas já apresentadas pela empresa (fls. 3120/3145).

Documento de identificação da procuradora à fl. 3175.

Por engano, o feito foi baixado em diligência (fl. 3176), sendo que as informações solicitadas já constavam dos autos.

A DRJ deliberou (fls. 3182-3208) pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, mantendo em parte o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/11/2016

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. GFIP. RETIFICAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido deve ser retificada, com a entrega de nova GFIP/SEFIP, de modo a evidenciar o direito de crédito do sujeito passivo apto a ser compensado.

FÉRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração de férias, acrescida do terço constitucional, pelo que não é possível para a empresa apurar crédito a esse título.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. PERÍODO. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado pago até a competência maio/2016, pelo que não é possível para a empresa apurar crédito a esse título.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/11/2016

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Uma vez que o contribuinte foi cientificado dos atos processuais e ofertado o prazo para se manifestar, restou garantido o seu direito de resposta, tendo os direitos à ampla defesa e contraditório sendo plenamente assegurados.

DECISÕES JUDICIAIS. VINCULAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA.

A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos em ações judiciais sob a sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral ocorre a partir da ciência da manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a matéria.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/11/2016

DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Constituído o crédito pela declaração em GFIP, restou afastada a decadência. Uma vez que a não homologação das compensações declaradas foi efetuada dentro do prazo legal, também não se caracterizou a prescrição da pretensão Fazendária.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A decisão recorrida afastou a glosa relativa aos créditos de auxílio-doença nos primeiros quinze dias; e parte dos créditos de recolhimentos relativos a cooperativas de trabalho médico.

Em virtude da exoneração parcial do crédito foi apresentado recurso de ofício.

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 17/11/2020 (fls. 3331), apresentou recurso voluntário (fls. 3334-3371), em 16/12/2020, reiterando os argumentos da manifestação de inconformidade.

Em 25/08/2026, após inclusão do processo em pauta, a recorrente juntou aos autos aditamento ao recurso voluntário acompanhado de cópia dos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 0028690-10.2010.4.01.3400, impetrado pela Associação Brasileira das Empresas de Refeições Coletivas, da qual a recorrente é associada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Alvares Feital**, Relator

1 RECURSO DE OFÍCIO

1.1 ADMISSIBILIDADE

Acerca da admissibilidade do recurso de ofício, verifica-se que em 17/1/2023, foi publicada a Portaria MF nº 2/2023, que elevou de R\$ 2.500.000,00 para R\$ 15.000.000,00 o limite de alçada para interposição do referido recurso. Nos termos do seu art. 1º, este é cabível apenas quando a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e multa em valor superior a esse limite.

Além disso, a Súmula CARF nº 103 estabelece que, para fins de conhecimento do recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância:

Súmula CARF nº 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No caso, o valor do crédito exonerado (R\$ 3.909.065,83) é inferior a R\$ 15.000.000,00, de modo que o recurso de ofício não deve ser conhecido.

2 RECURSO VOLUNTÁRIO

2.1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

2.2 MÉRITO

Como relatado, este processo versa sobre pedido de compensação de contribuições efetuado pela recorrente em relação às competências 12/2010 a 11/2016.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos argumentos da recorrente.

Documentos apresentados em recurso voluntário

Como relatado, após a interposição do recurso voluntário, a recorrente apresentou aditamento noticiando o julgamento definitivo do Tema 985 do STF, a modulação de seus efeitos e a existência do Mandado de Segurança Coletivo nº 0028690-10.2010.4.01.3400.

Cuida-se de fato superveniente ao recurso, hipótese expressamente ressalvada pelo art. 16, § 4º, "b" e "c", do Decreto nº 70.235/1972. Ao mesmo tempo, a vinculação deste Colegiado aos precedentes firmados em repercussão geral e em recursos repetitivos constitui matéria de ordem pública, de observância obrigatória e cognoscível de ofício (arts. 98 e 99 do Anexo II do RICARF).

Deste modo, conheço da petição e seus anexos às fls. 3389-4180.

Cerceamento de defesa pela não apreciação das provas trazidas aos autos pela recorrente

Inicialmente, deve-se enfrentar a arguição de nulidade formulada pelo recorrente. Segundo aduz, a decisão recorrida seria nula por não ter analisado as provas apresentadas.

A argumentação não merece prosperar. A decisão recorrida examinou os elementos probatórios constantes dos autos e expôs, de forma clara, as razões pelas quais concluiu pela manutenção parcial da exigência fiscal. O fato de a conclusão adotada ser desfavorável ao recorrente não significa que as provas tenham sido ignoradas ou que a decisão careça de fundamentação.

A nulidade por ausência de fundamentação somente se configura quando a autoridade julgadora deixa de apreciar questão relevante ou de expor os motivos que embasam sua conclusão, o que não ocorreu no presente caso. A decisão enfrentou os argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade, analisou a documentação apresentada e explicitou os fundamentos que a levaram a acolher apenas parte das alegações do contribuinte.

Ademais, não se exige que o julgador examine individualmente cada documento ou rebata um a um todos os argumentos apresentados, bastando que a fundamentação seja suficiente para demonstrar o caminho lógico que conduziu à conclusão adotada. No caso, a motivação revela-se adequada e permite compreender as razões pelas quais determinados elementos probatórios não foram considerados aptos a alterar o resultado do julgamento.

Tampouco se encontram presentes as causas de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1.972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (Decreto nº 70.235/1.972)

A mera discordância do recorrente em relação ao conteúdo do auto de infração, não tem o condão de torná-lo nulo, mesmo porque, uma vez lavrado, abre-se ao contribuinte a possibilidade de se defender nesta via administrativa, como de fato fez. O inconformismo do recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, o que se passa a analisar na sequência.

Conversão do julgamento em diligência

Não prospera o pedido de conversão do julgamento em diligência formulado quanto à retenção de 11% e às cooperativas de trabalho. A diligência é providência destinada a esclarecer ponto de fato que o julgador reputa obscuro, e não instrumento para suprir a inércia probatória do sujeito passivo. Em se tratando de pedido de compensação, o ônus de demonstrar a certeza e a liquidez do crédito é de quem o alega, e deve ser exercido no momento próprio, com os documentos que instruem a defesa. No que toca à retenção de 11%, a controvérsia é de direito (a exigência de que a retenção esteja declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal (art. 60, I, da IN RFB nº 1.300/2012), de modo que a análise de novas planilhas, notas fiscais e DIRFs não seria capaz de afastar o fundamento da glosa.

Quanto às cooperativas, a origem dos recolhimentos escudados em GPS de código 2631 não pode ser sanada nestes autos, porquanto a retificação da guia é ato de iniciativa privativa do sujeito passivo, submetido ao rito da IN RFB nº 1.265/2012.

Revelando-se prescindível a diligência para o deslinde da controvérsia, indefiro os requerimentos, na forma do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972.

Decadência do direito da fazenda de revisar o crédito de contribuição previdenciária

O recorrente sustenta que a Administração Tributária perdeu o direito de glosar os créditos de retenção declarados em GFIP, por ter transcorrido mais de cinco anos entre a transmissão das declarações e a ciência do despacho decisório.

Sem razão.

As compensações efetuadas por meio de GFIP submetem-se à homologação posterior pela Administração Tributária. Nesse procedimento, cabe à fiscalização verificar a liquidez e a certeza dos créditos utilizados para extinguir os débitos declarados, podendo não homologar a compensação quando constatada a ausência dos requisitos legais. A declaração da retenção em GFIP não importa homologação definitiva do crédito nem impede sua posterior verificação. Do mesmo modo, o decurso do prazo para constituição de crédito tributário não obsta a análise da existência do crédito utilizado em compensação, pois a glosa, nessa hipótese, não

constitui lançamento suplementar, mas decorre do não reconhecimento do direito creditório invocado pelo contribuinte.

No presente caso, a fiscalização analisou os créditos declarados e concluiu que parte deles não foi comprovada documentalmente, razão pela qual deixou de homologar as respectivas compensações. Como os débitos compensados já haviam sido regularmente confessados em GFIP, não havia necessidade de lançamento de ofício para sua constituição, tornando-se exigível apenas a parcela cuja compensação não foi homologada.

Além disso, a ciência do despacho decisório ocorreu dentro do prazo de cinco anos contado da entrega das GFIPs consideradas pela fiscalização, inclusive das declarações retificadoras, não havendo falar em homologação tácita das compensações.

A tese recursal parte, ainda, de premissa fática que não corresponde aos elementos constantes dos autos. Neste sentido, o seguinte excerto da decisão recorrida:

[...]

Consoante demonstrativo analítico da apuração (fls. 607/619), observa-se que a GFIP da competência 12/2010 foi enviada pelo contribuinte em 30/01/2015. Ademais, examinando a data de envio das demais GFIP objeto do lançamento (fls. 607/619), constata-se que foram transmitidas pelo sujeito passivo na competência 10/2013 ou posterior, o que leva o termo final para a não homologação das compensações para 10/2018. Sabendo que o sujeito passivo foi cientificado do despacho decisório em 15/09/2018, impõe-se reconhecer que a Administração Tributária agiu dentro do prazo, não tendo ocorrido a prescrição de qualquer competência. Tese rejeitada.

Desse modo, nega-se provimento ao recurso neste aspecto.

Dos créditos decorrentes de pagamentos realizados às cooperativas de trabalho

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 595.838, sob o rito da repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.876/1999, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura relativa a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Posteriormente, o Senado Federal editou a Resolução nº 10, de 30 de março de 2016, suspendendo a execução do dispositivo declarado inconstitucional. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota PGFN/CASTF nº 174, de 24 de fevereiro de 2015, e a Receita Federal do Brasil, por intermédio do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 25 de maio de 2015, também reconheceram a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

Não obstante, a controvérsia, no presente caso, não diz respeito à existência do direito à restituição da contribuição declarada inconstitucional, mas à comprovação do crédito efetivamente passível de compensação.

Em diligência, a fiscalização examinou as Guias da Previdência Social (GPS), códigos de receita 2100 e 2119, referentes ao período de janeiro de 2011 a julho de 2014, com base na documentação constante dos autos. Após deduzir os valores efetivamente devidos à Previdência Social, apurou saldo credor de R\$ 1.320.567,07, correspondente aos recolhimentos incidentes sobre valores pagos a cooperativas de trabalho, reconhecendo esse montante como passível de compensação.

Por outro lado, a fiscalização não reconheceu créditos no valor de R\$ 160.710,76, uma vez que o recorrente não comprovou a origem dos respectivos recolhimentos. Assim, a glosa não decorreu de discordância quanto ao entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, mas da ausência de comprovação documental do crédito alegado.

Também não merece acolhimento a pretensão de reconhecimento de créditos com base em GPS de código de receita 2631. Conforme consignado na decisão recorrida, eventual retificação dessas guias depende de iniciativa do próprio contribuinte e deve observar o procedimento previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.265/2012, não sendo possível promovê-la no âmbito deste processo. Por essa razão, a análise do razão contábil e das justificativas apresentadas no aditamento à manifestação de inconformidade mostra-se irrelevante para o deslinde da controvérsia.

Dessa forma, não tendo o recorrente produzido elementos aptos a infirmar as conclusões da diligência fiscal, deve ser mantida a decisão recorrida também nesse ponto.

Da retenção de 11% e da ausência de necessidade de retificação da GFIP

Acerca da compensação de valores retidos em nota fiscal de prestação de serviços, ao contrário do que afirma a recorrente, a exigência de que o valor compensado tenha sido declarado nas GFIP das competências vinculadas à data de emissão das respectivas notas fiscais está prevista na legislação aplicável à data dos fatos geradores (IN RFB 971/2009 até IN RFB 1.300/2012).

Assim, para realizar a compensação na hipótese de valores retidos em notas fiscais ou faturas de prestação de serviços a legislação impõe dois requisitos:

- a) que a retenção esteja declarada em GFIP, na competência da emissão da nota fiscal; e
- b) que o valor retido seja destacado na nota fiscal ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento do valor.

A exigência de declaração dentro da competência de emissão nota é reconhecida pela jurisprudência deste Conselho:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

COMPENSAÇÃO DE RETENÇÃO. DESTAQUE EM NOTA FISCAL OU RECOLHIEMENTO. COMPROVAÇÃO.

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, destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. No cotejo entre o destaque da retenção na nota fiscal ou do valor recolhido, será glosado o valor da compensação informado não comprovado.

[...]

(Número da decisão: 2101-003.242)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS ÀS OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). INCIDÊNCIA.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei 11.457/07.

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. FALTA DE PROVAS.

A empresa prestadora de serviços que sofre retenção no ato da quitação da nota fiscal de serviços só poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, se a retenção estiver: a) destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; ou b) recolhida pelo contratante.

(Número da decisão: 2003-006.725)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

[...]

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. COMPENSAÇÃO.

A empresa prestadora de serviços que sofrer 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, desde que a retenção esteja declarada em GFIP, na competência da emissão da nota fiscal, e que o valor retido seja destacado na nota fiscal ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

[...]

(Número da decisão: 2201-012.331)

Ademais, face à legislação em vigor, não pode este Conselho afastar a sua aplicação como quer a recorrente a pretexto de violar princípios que regem a Administração Pública como a legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. É o que determina a Súmula CARF n. 02:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também não subsiste a alegação de nulidade por alteração de critério jurídico (art. 146 do CTN), segundo a qual a DRJ teria acrescido, no julgamento da manifestação de inconformidade, razões de glosa ausentes do Despacho Decisório. As glosas ora mantidas assentam-se em fundamentos do próprio Despacho Decisório, quais sejam a ausência de declaração da retenção em GFIP na competência da emissão da nota fiscal (art. 60, I, da IN RFB nº 1.300/2012) ou a falta de comprovação da origem dos recolhimentos (no caso das cooperativas de trabalho).

Mantem-se, portanto, a decisão recorrida a este respeito.

Aviso prévio indenizado

Em relação a esta rubrica, o entendimento que fundamentou a glosa encontra-se superado. No julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, por se tratar de verba de natureza indenizatória.

A decisão proferida no julgado mencionado possui eficácia vinculante para os órgãos administrativos, nos termos do art. 19, parágrafo único, da Lei nº 10.522/02, com a redação dada pela Lei nº 13.874/19. Ademais, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu a definitividade de tal entendimento, incluindo a matéria em sua lista de dispensa de contestação e recursos, conforme se extrai do Parecer SEI nº 1626/2021/ME.

Ademais, ao contrário do que sustenta a decisão recorrida, as contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições

previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007.

Deve ser provido, portanto, o recurso a esse respeito.

Terço constitucional de férias

Acerca desta rubrica, veja-se que por longo tempo, prevaleceu no Superior Tribunal de Justiça a orientação favorável aos contribuintes, isto é, reconhecida a natureza indenizatória do terço constitucional de férias, afastava-se a incidência de contribuição previdenciária. A tese fora fixada em recurso repetitivo (o REsp nº 1.230.957/RS), transitado em julgado, o que emprestava ao tema estabilidade e previsibilidade consideráveis.

O quadro inverteu-se no Supremo Tribunal Federal. Reconhecida a repercussão geral da controvérsia em 27 de setembro de 2018, o Plenário, ao julgar o Tema 985 (RE nº 1.072.485) em 31 de agosto de 2020, assentou a incidência da contribuição sobre os valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, nos termos do voto do relator, Ministro Marco Aurélio Mello, vencido o Ministro Edson Fachin. Fixou-se, então, a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”. A reversão contrariava não apenas precedentes do próprio Supremo, que até então reputavam infraconstitucional a matéria, mas a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça. Essa a razão pela qual o julgamento foi modulado.

Suspensão nacionalmente o trâmite dos litígios por decisão monocrática do Ministro André Mendonça (26 de junho de 2023), o Tribunal, ao apreciar embargos de declaração em 16 de abril de 2024, atribuiu ao acórdão de mérito efeitos *ex nunc*, a contar de 15 de setembro de 2020, data da publicação da ata do julgamento, ressalvadas as contribuições já recolhidas e não impugnadas judicialmente até essa data, que a União não restituirá. O acórdão foi publicado em 19 de setembro de 2024. Prevaleceu o entendimento do Ministro Luís Roberto Barroso, no sentido de que a alteração da jurisprudência dominante, no próprio Supremo e em face do que decidira o Superior Tribunal de Justiça em repetitivo, seria motivo suficiente à modulação, em homenagem à segurança jurídica e ao sistema integrado de precedentes.

De um lado, a modulação no presente caso protegeu a confiança dos contribuintes que, fiados na jurisprudência então vinculante, não recolheram a exação. Isso, porque estabeleceu que não haverá cobrança retroativa relativamente a períodos anteriores a 15 de setembro de 2020, embora a incidência seja devida dali em diante. De outro lado, houve restrição da repetição do indébito aos contribuintes que houverem ajuizado a demanda até aquela mesma data.

Opostos pela União novos embargos em 15 de outubro de 2024, com os quais se pretendia rediscutir a necessidade e os marcos temporais da modulação, o Plenário, em sessão virtual encerrada em 8 de agosto de 2025, rejeitou-os por unanimidade, nos termos do voto do relator, Ministro Luís Roberto Barroso, mantida intacta a decisão. O trânsito em julgado deu-se em 24 de setembro de 2025.

Feito este histórico, cumpre verificar se a recorrente se enquadra na ressalva estabelecida na modulação. Ao atribuir efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar de 15/09/2020, o Supremo Tribunal Federal ressaltou “as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União”. A contrario sensu, faz jus à restituição ou à compensação o contribuinte que, cumulativamente, recolheu a contribuição sobre o terço constitucional de férias até 15/09/2020 e submeteu a exação a impugnação judicial até essa mesma data. Esta leitura é concordante com a que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional consolidou no Parecer SEI nº 4366/2025/MF, ao assentar que “farão jus à restituição/compensação os contribuintes que recolheram as contribuições até 15/09/2020 (incluindo essa data) e impugnaram-na judicialmente até 15/09/2020 (incluindo essa data)”.

No caso concreto, ambos os requisitos estão preenchidos. De um lado, as contribuições incidentes sobre o terço constitucional de férias cujo indébito a recorrente compensou nas competências de 2014, 2015 e 2016 correspondem a recolhimentos efetuados em período anterior a 15/09/2020. De outro, a matéria foi submetida ao Poder Judiciário muito antes do marco temporal fixado pelo Supremo Tribunal Federal.

Consta dos autos que o Mandado de Segurança Coletivo nº 0028690-10.2010.4.01.3400 (fls. 3435-4178), no qual se discute a incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, foi impetrado, em 2010, pela Associação Brasileira das Empresas de Refeições Coletivas, entidade de classe à qual a recorrente é filiada e cuja atuação abrange a atividade por ela exercida, uma década antes de 15/09/2020. A impetração por entidade de classe, em favor de seus associados (art. 5º, LXX, "b", da Constituição Federal), aproveita à recorrente para o específico fim de demonstrar que a exação já se encontrava sub judice no marco da modulação, satisfazendo a condição de “impugnação judicial” ali exigida.

Veja-se, também, que a recorrente fez prova de ser entidade associada à Associação Brasileira das Empresas de Refeições Coletivas desde 1993 (fl. 4180), de modo que a decisão judicial lhe aproveita.

Presentes, pois, os dois pressupostos, a recorrente encontra-se resguardada pela modulação dos efeitos do Tema 985/STF, sendo-lhe assegurado o direito de compensar os valores recolhidos indevidamente a título de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.

Impõe-se, portanto, o provimento do recurso voluntário neste ponto, para afastar a glosa e homologar as compensações realizadas com créditos de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias gozadas.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por I) não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada; II) rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a glosa referente aos créditos decorrentes de aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias.

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital