



PROCESSO 10830.721062/2018-77

ACÓRDÃO 2201-012.631 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 4 de fevereiro de 2026

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

RECORRENTES FAZENDA NACIONAL

GLOBALPACK INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 2, de 17/01/2023, majorou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) o limite de alçada para interposição de recurso de ofício. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Dado que o valor do crédito exonerado é inferior ao novo limite válido desde 02/2023, o recurso não comporta conhecimento.

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO AO CONTRADITÓRIO E A AMPLA DEFESA.

Não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido, em razão de suposta omissão, quando não violado o direito ao contraditório e a ampla defesa do contribuinte, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/1972.

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas. (Tema 339 – STF).

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

Nos termos do art. 74, §5º, 9.430/96, o prazo para homologação da compensação pleiteada pelo contribuinte é de 05 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Portanto, devem ser consideradas homologadas tacitamente as compensações pleiteadas 5 anos antes (ou mais) da ciência do lançamento.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. TEMA 985. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

A constitucionalidade da contribuição previdenciária patronal sobre o terço de férias gozadas valerá a partir da publicação da ata do julgamento de mérito, ocorrida em 15/09/2020 (incluindo essa data), ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. REMUNERAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PRIMEIROS 15 DIAS DE AUXÍLIO-DOENÇA/AUXÍLIO ACIDENTE.

A obrigação legal de pagar o salário devido ao empregado nos primeiros 15 dias de afastamento por doença/acidente caracteriza interrupção do contrato de trabalho, de sorte que os respectivos valores mantêm sua característica de verba salarial, portanto sobre eles incidem as Contribuições Previdenciárias, patronal e a cargo do empregado.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER PGFN 485/2016

Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

SALÁRIO MATERNIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. TEMA 72.

O STF, no âmbito do RE 576.967, entendeu ser inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.

ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E DE INSALUBRIDADE. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Tema 688 do STJ: O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

Tema 1252 do STJ: Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

Tema 689 STJ: O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária

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 virtude do limite de alçada; II) rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer os créditos oriundos de recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias relativas a: (i) aviso prévio indenizado em sua totalidade e (ii) salário-maternidade.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

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, Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Despacho Decisório

Trata-se de processo administrativo instaurado para verificar a regularidade das compensações previdenciárias realizadas pela contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, no período de 01/2012 a 12/2015, inclusive 13º salário.

Após análise dos documentos e informações prestadas pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo/SP, exarou o Despacho Decisório

DRF/CPS/SEORT nº 464/2018, de 27 de junho de 2018 (fls. 131/143), no qual decidiu pela glosa da compensação tributária efetuada em GFIP (fls. 142/143):

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, no período compreendido entre 11/2011 e 12/2015, bem como retornem os 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.

Para surtir os efeitos legais, lavro o presente DESPACHO DECISÓRIO, do qual será dada ciência ao contribuinte, que poderá apresentar Manifestação de Inconformidade, no prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do artigo 119 do Decreto 7.574 de 29 de setembro de 2011 e do artigo 5º da Portaria RFB 10.875, de 16 de agosto de 2007.

A fiscalização efetuou a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP pela contribuinte, uma vez que considerou:

I - indevidas sobre pagamentos de verbas salariais sem decisão judicial que a amparasse. O fisco glosou, integralmente, as compensações sobre tais valores;

II - maiores que as devidas, sobre:

a) aviso prévio indenizado - as compensações levadas a cabo nas GFIP ultrapassaram os valores desta rubrica, consignados em folhas de pagamento. O fisco glosou os excedentes.

b) Contribuições Previdenciárias sobre Receitas Brutas (CPRB) - a empresa se excedeu na compensação da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), por não considerar o redutor de receita bruta desonerada nas competências especificadas no quadro 1, fl. 139 do despacho decisório (01/2013 a 03/2103; 03/2014; 10/2014 e 12/2014), entabulando, indevidamente, compensação pelo total. Ressalta que, especificamente, no primeiro trimestre de 2013, o contribuinte incluiu como receita desonerada a comercialização de garrações, garrafas, frascos e semelhantes, só autorizada a partir de 1/4/2013.

Da Manifestação de Inconformidade

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório na data de 03/07/2018, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 174), e apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 189/209) na data de 01/08/2018 (fl. 186), alegando, em apartada síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Preliminares:

I.1. – Decadência – para as competências 01/2012 a 06/2013;

I.2. – Nulidade do Despacho Decisório – Cerceamento do direito de defesa;

II – Mérito:

II.1. – Desnecessidade de se aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial em favor da empresa ou retificações da GFIP;

II.2. – Não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias;

II.3. – Equívocos e inconsistências em relação à CPRB, o fisco deixou de registrar os créditos da empresa na coluna “créditos de CPP”.

Pugnou, ao final, pela conversão do julgamento em diligência.

Da conversão do feito em diligência

A 7ª Turma da DRJ/REC, por meio do despacho nº 4.419, de 15 de fevereiro de 2019 (fls. 341/344), converteu o julgamento em diligência, e determinou que a fiscalização (fl. 343):

Diante das ponderações da manifestante, mister converter o julgamento em diligência, para que o fisco:

I - especifique a razão de a glosa haver retroagido a 01/2012;

II - apesar de aludir, no decisório, que as glosas eram feitas, também, sobre verbas tributáveis, tidas, indevidamente, pela empresa como indenizatórias, esclareça por que não as quantificou separadamente, por rubrica envolvida;

III - motive por que somente foram assinalados créditos de CPP de 01/2013 a 07/2015, quando a empresa informou ao fisco que esteve sob o regime da CPRB, no período compreendido entre 08/2012 a 11/2015.

IV - em relação ao crédito de aviso prévio indenizado, esclareça:

a) por que foi processado somente nas competências 06/2012 e 07/2012, uma vez que houve pagamentos em outras competências conforme planilha fls. 147/151;

b) a divergência, na competência 06/2012, entre o montante do crédito assinalado no resumo de fl. 139 (R\$ 284.330,19) e apurado no demonstrativo de crédito aviso prévio indenizado de fls. 147/151 (R\$ 285.390,72).

Em resposta, o Fisco prestou os esclarecimentos solicitados pela DRJ (fls. 346/350), e refez os cálculos do crédito passível de compensação, resultando na importância de R\$ 6.659.442,61, como valor não homologado e passível de exigência pela Fazenda Pública:

I - por se tratar de tributo declarado em GFIP, sujeito à homologação pelo Fisco, o prazo prescricional passa a fluir da data da entrega da declaração e, em havendo GFIP retificadora, ocorre interrupção da prescrição, nos termos do inciso IV, do parágrafo único, do art. 174 do CTN;

II - antes do DD, intimou o contribuinte a detalhar a compensação, obtendo resposta de forma consolidada, conforme fls. 33/8, não sendo possível determinar-se, a partir da resposta da empresa, os valores por rubrica envolvida;

III - retificou a apuração inicial para incluir crédito de CPP nos meses de 08/2012 a 13/2012; 08/2015 a 11/2015 e 12/2015 (na parte relativa ao 13º salário de 2015);

IV - no tocante ao aviso prévio indenizado, retificou a homologação das competências 06/2012 e 07/2012, com fundamento no art. 7º da IN RFB nº 905/2009, que somente a autoriza a partir de 06/2016, não reconhecendo qualquer crédito no período compensado.

Da Manifestação da Contribuinte sobre a Informação Fiscal

Cientificada do resultado da diligência em 26/03/2019, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 355), a contribuinte aditou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 358/373), e acrescentou os seguintes fundamentos:

I - o que se tem em pauta é decadência e não prescrição: houve pagamento antecipado de tributo (cf. GPS fls. 212/4), que foram, tacitamente, homologados pelo fisco ante a ausência de manifestação no prazo de 5 anos. Não há que se confundir com débitos confessados e não pagos, mas, pagamentos realizados e não anuídos pelo fisco, só podendo, assim, revisar os últimos cinco anos anteriores a 07/2018, data da notificação, restando, a seu entender, caducas as competências 01/2012 a 06/2013;

II - cerceamento de defesa confirmado por ausência de quantificação, separadamente por rubrica, das glosas entabuladas;

III - no tocante ao aviso prévio indenizado, impossibilidade de *reformatio in pejus* da apuração fiscal, não ocorrendo quaisquer das hipóteses do art. 149 do CTN, que autorizem a revisão do mesmo, falecendo competência ao fisco para fazê-lo neste momento processual.

Da Decisão em Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE – DRJ/REC, em sessão de 19 de Junho de 2019, por meio do acórdão nº 11-063.790 (fls. 386/394), julgou a Manifestação de Inconformidade parcialmente procedente, para reconhecer os créditos de CPP inicialmente não considerados no despacho decisório, conforme planilha fiscal de fl. 351, referentes a:

a) das competências 08/2012 a 12/2012; 08/2015 a 11/2015;

b) dos valores de R\$ 15.688,78; R\$ 34.331,43 e R\$ 242.913,85, na competência 12/2015, relativos ao 13º salário/2015, consoante detalhado nos itens 26/7 da presente decisão.

A decisão restou assim ementada (fl. 386):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

GFIP. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. PRAZO O prazo para homologação pelo fisco de compensação declarada pelo sujeito passivo em GFIP é de cinco anos, contados da data da entrega da declaração.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015 DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA Presentes os fundamentos da não homologação da compensação entabulada e seus respectivos valores, inexistem óbices ao amplo exercício do direito de defesa do interessado.

COMPENSAÇÃO. REVISÃO. CABIMENTO.

Cabível a revisão da glosa de compensação, quando identificado pelo fisco crédito do sujeito passivo não considerado na decisão originária.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Do Recurso de Ofício

A autoridade de primeira instância recorreu de ofício da decisão, nos termos do artigo 34 do Decreto n.º 70.235/1972 e da Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017, vigente à época em que o acórdão foi proferido.

Do Recurso Voluntário

Cientificada do acórdão de primeira instância na data de 19/11/2019, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem - COMUNICADO” (fl. 419), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 423/458) na data de 18/12/2019 (fl. 421), cujas razões sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Preliminares:

I.1. – Nulidade da Decisão recorrida: A DRJ não enfrentou argumentos autônomos e suficientes para reforma do despacho decisório – violação ao artigo 59 do Decreto 70.235/1972;

I.2. – Nulidade do Despacho Decisório – cerceamento do direito de defesa.

II. – Mérito

II.1. – Decadência – aplicação do prazo previsto no artigo 150, §4º do CTN;

II.2. – Compensação na GFIP não exige decisão favorável em nome da empresa;

II.3. – Retificação da GFIP não é condição para reconhecimento e homologação de compensações previdenciárias;

II.4. – Não incidência de contribuições previdenciárias sobre as seguintes verbas de natureza indenizatórias: (a) Aviso-prévio indenizado – crédito reconhecido – glosa parcial não fundamentada; (b) Auxílio-doença nos primeiros quinze dias; (c) Férias gozadas e 1/3 de férias; (d) Licença maternidade; (e) Adicionais de periculosidade, insalubridade e adicional noturno;

Ao final, pugnou pela conversão do feito em diligência, para realização de perícia contábil, e apresentou os quesitos.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

Do Recurso de Ofício

A Portaria MF nº 2 de 17 de janeiro de 2023 majorou o limite da alçada para a interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A verificação do "limite de alçada" em face de decisão da DRJ favorável ao contribuinte ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época e, o segundo, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

É o que está sedimentado pela Súmula CARF nº 103, assim ementada:

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 em apreço, o débito decorrente dos valores dos créditos não homologados era no valor originário total de R\$ 10.788.808,25 e, após a realização de diligência, em que parte do crédito utilizado para compensação foi reconhecido pela fiscalização e acatado pela DRJ, passou-se ao montante de R\$ 6.659.442,61, inferior, portanto, ao estabelecido no artigo 1º da referida Portaria MF nº 2 de 2023, impondo-se o **não conhecimento do Recurso de Ofício**.

Do Recurso Voluntário

O recurso voluntário é tempestivo – a Recorrente foi intimada da decisão em 19/11/2019 (fl. 419) e apresentou Recurso em 18/12/2019 (fl. 421) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar: Nulidade da Decisão de Primeira Instância

Em sede de preliminar, a Recorrente suscita acerca da nulidade da decisão de primeira instância que – supostamente – não teria analisado todas as alegações de mérito trazidas na Manifestação de Inconformidade.

Entretanto, em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, não comportam acolhimento.

Em sede de processo administrativo fiscal, as nulidades encontram-se preconizadas pelo artigo 59 do Decreto n. 70.235/1972, recepcionado pelo artigo 12 do Decreto 7.574/2011, trazendo o artigo 60 do mesmo diploma legal, também recepcionado pelo artigo 13 deste último diploma legal, outras irregularidades, senão vejamos, *in verbis*:

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.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, não vislumbro a nulidade do acórdão recorrido, tampouco a caracterização de cerceamento ao direito de defesa da Recorrente.

Isso porque, no que tange ao exame pormenorizado de cada uma das argumentações jurídicas ou provas trazidas na defesa, assim como também o racional utilizado na decisão de origem, enquanto sucinto, destaco desde já o decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de repercussão geral – AI 791.292, com a fixação do Tema nº 339, cuja tese a seguir transcrevo:

Tema 339 – STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Assim, o mero inconformismo da Recorrente com os fundamentos, ainda que sucintos, da decisão de piso não tem o condão de torná-la nula. Dito isto, **rejeito a preliminar** suscitada no Recurso Voluntário, dada a ausência de nulidade do acórdão recorrido.

Nulidade do Despacho Decisório – cerceamento de defesa

A Recorrente, repisando os mesmos argumentos já apresentados em Manifestação de Inconformidade, suscita a nulidade do Despacho Decisório, sob o fundamento de que houve o cerceamento do seu direito de defesa.

Em que pese as razões expostas pela Recorrente, não comportam acolhimento.

Isso porque, o Despacho Decisório que glosou a compensação de contribuições previdenciárias efetuadas em GFIP no período de 01/2012 a 12/2015 pela Recorrente encontra-se

em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo à contribuinte ou ofensa à Lei nº 8.212, de 1991 e demais legislações vigentes.

Outrossim, em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, cujos dispositivos legais já se encontram transcritos neste voto.

O Despacho Decisório foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa da contribuinte. A Recorrente foi cientificada do Despacho Decisório, tendo-lhe sido facultado o prazo regulamentar para apresentar Manifestação de Inconformidade com as razões de defesa que entendeu pertinente, assim como de fato o fez, inclusive a produção das provas admitidas em direito, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Desse modo, o lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa da contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

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

Diante disso, **rejeito as preliminares** suscitadas.

Mérito

Prejudicial – decadência

O presente lançamento previdenciário decorre da glosa de compensação indevida realizada na GFIP relativa às competências de 01/2012 a 12/2015.

Por se tratar de compensação, a análise da decadência deve se dar nos termos do art. 74, §5º, 9.430/96, segundo o qual o prazo para homologação da compensação pleiteada pelo contribuinte é de 05 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, no caso, a GFIP:

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

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

A Recorrente pugna para que seja reconhecida a homologação tácita das compensações declaradas em GFIP nas competências de 01/2012 a 06/2013, uma vez que a ciência do Despacho Decisório que efetuou a glosa da compensação tributária do período de 01/2012 a 12/2015 ocorreu apenas e tão somente em 03/07/2018 (fl. 174), após o decurso do prazo de 05 (cinco) anos.

Entretanto, em que pese os argumentos expendidos pela Recorrente, não comportam acolhimento.

Isso porque, as GFIP's das competências 01/2012 a 06/2013 foram enviadas pela Recorrente apenas e tão somente no mês de julho/2013 e, em algumas competências, somente nos anos de 2015 e 2016, conforme planilhas de fls. 144/146 e 351/352, e uma vez ocorrida a ciência do lançamento em 03/07/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 174), não há que se falar em ocorrência de homologação tácita nas referidas competências.

Diante disso, rejeito a prejudicial de mérito.

Da Compensação Tributária

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

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Portanto, o CTN autoriza a Lei a atribuir competência à autoridade administrativa para regulamentação do procedimento a ser adotado quanto à compensação tributária.

No que tange às contribuições de custeio da previdência social, como no caso em comento, a Lei n. 8.212/1991, autorizou a compensação tributária nas hipóteses de recolhimento indevido ou maior que o devido, e atribuiu competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil para definir as condições e procedimentos a serem adotados pelos contribuintes, conforme texto do artigo 89, cuja redação foi alterada pela Lei n. 11.941/2009, que assim preconiza, *in verbis*:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Instrução Normativa n. 1.300/2012, vigente à época dos fatos geradores, posteriormente revogada pela Instrução Normativa n. 1.717/2017, e, recentemente, pela IN nº 2055/2021, estabelece as regras aplicáveis à compensação em matéria previdenciária.

Pois bem, conforme se verifica das legislações supracitadas, **é ônus da prova do contribuinte de demonstrar a certeza e a liquidez do crédito quando assim for solicitado pela autoridade fiscal competente.** Não basta a apresentação de informações genéricas quanto ao crédito, transferindo a apuração do direito alegado à autoridade fiscalizadora.

Vale ressaltar que a glosa da compensação efetuada pela Recorrente em GFIP não foi fundamentada na ausência de decisão judicial favorável à contribuinte em que tivesse o direito creditório reconhecido, com trânsito em julgado, tampouco pela necessidade de entrega de GFIP retificadora, uma vez que a próprio contribuinte informou à fiscalização que optou, à época da compensação previdenciária, por não ajuizar demanda própria ou qualquer procedimento administrativo, se pautando apenas e tão somente em jurisprudência dos tribunais superiores.

Conforme se constata do Despacho Decisório (fls. 131/143), a glosa da compensação efetuada em GFIP pela Recorrente tiveram as seguintes motivações:

Em resposta (fls.43/45), **quanto aos créditos das supostas verbas indenizatórias, esclarece que a matéria está ratificada pelos tribunais superiores e que se optou, à época, pela realização das compensações, mesmo sem deferimento do crédito por procedimento administrativo ou judicial.**

Portanto, **o contribuinte não possui título executivo judicial.** Ficou apenas **escorado em jurisprudência vinculante.** Dos fundamentos de créditos apurados, **apenas o aviso prévio indenizado tem jurisprudência capaz de satisfazer sua pretensão de apurar crédito com os débitos vencidos e vincendos quando realizou as compensações.**

Desta forma, das relações, por Tributo, das Decisões do STF e do STJ proferidas sob os ritos do art. 543-B (Repercussão Geral) e do art. 543-C (Recursos Especiais Repetitivos) do CPC, **apenas o crédito sobre o pagamento de contribuição social sobre aviso prévio indenizado contempla as pretensões do contribuinte. Quanto às demais verbas, há necessidade de título executivo judicial ou de jurisprudência vinculante.**

Também lançou no Campo “COMPENSAÇÕES - VALOR COMPENSADO” a parcela referente à CPP, substituída pela contribuição incidente sobre a receita bruta - CPRB, por conta de enquadramento na lei da desoneração da folha-de-pagamento de salários.

Destarte, **foram glosados os valores de supostos créditos utilizados em compensação indevidamente: (1) TERÇO DE FÉRIAS E FÉRIAS GOZADAS; (2) AUXÍLIO-DOENÇA NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS; (3) AVISO PRÉVIO INDENIZADO; (4) SALÁRIO MATERNIDADE; E (5) ADICIONAIS DE**

PERICULOSIDADE, INSALUBRIDADE E ADICIONAL NOTURNO. No tocante aos créditos oriundos do pagamento de aviso prévio indenizado, foram apuradas diferenças conforme exposto abaixo e demonstrativos anexados ao processo.

Da não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre Verbas Indenizatórias

O inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91 estabelece o conceito de salário-de-contribuição:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I – para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato, ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Ao passo que as verbas que não compõe a base de cálculo das contribuições previdenciárias encontram-se declinadas expressamente no §9º do mesmo dispositivo legal, senão vejamos, *in verbis*:

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

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973; c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

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;

e) as importâncias: 14 (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)
 5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)
 6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
 7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
 8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
 9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
 - g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
 - h) as diárias para viagens; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)
 - i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
 - j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
 - l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
 - m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
 - n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
 - o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
 - p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (Vide Medida Provisória nº 1.116, de 2022)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

z) os prêmios e os abonos. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

aa) os valores recebidos a título de bolsa-atleta, em conformidade com a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004. (Incluído pela Lei nº 13.756, de 2018)

A Recorrente afirma que utilizou créditos de contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente, em razão da não incidência do tributo sobre as verbas de natureza indenizatória, quais sejam: **(a) Terço de férias e férias gozadas; (b) auxílio-doença nos primeiros quinze dias; (c) aviso-prévio indenizado; (d) salário maternidade; e (e) adicionais de periculosidade, insalubridade e adicional noturno**, de modo que passo a análise individual de cada uma destas verbas.

(a) Terço de férias e férias gozadas

A fiscalização glosou a compensação tributária efetuada pela Recorrente com base em crédito oriundo de contribuições previdenciárias recolhidas sobre terço de férias e férias gozadas, uma vez que (fl. 133):

Observa-se, neste quesito, que a matéria não está pacificada no Judiciário.

Embora o Recurso Especial nº 1.230.957/RS tenha decidido pela não tributação, foi reconhecida a inexistência de repercussão geral relativamente à exação sobre 1/3 (um terço) constitucional de férias dos servidores públicos, de onde derivou o entendimento do STJ.

Sendo assim, como o pagamento de férias e de 1/3 de férias 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, não se verificam estes pagamentos em GFIP para constituição de direito creditório.

Ainda assim, faltaria ato da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do § 5º do art. 19 da Lei 10.522, de 2002, para que decisão judicial definitiva, que não é o caso, surtisse os efeitos pretendidos.

Em 2014, ao analisar o Tema 479, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa):

A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

Ocorre que, no ano de 2018, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que a matéria era constitucional e concluiu pela existência de repercussão geral, afetando o Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR para julgamento sob o rito dos repetitivos (Tema 985).

Em dezembro de 2020, a Suprema Corte proferiu acórdão de mérito no Tema 985 e fixou a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, decidindo pela legitimidade da incidência da contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

Em face dessa decisão, foram opostos embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos, já que, entre 2014 e 2020, diversos contribuintes deixaram de recolher a contribuição sobre o terço constitucional de férias, com fundamento na decisão antes proferida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Em **19/09/2024**, foi publicado o Acórdão proferido no RE 1.072.485, dando parcial provimento aos embargos de declaração, com **atribuição de efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento (15/09/2020), ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data**, que não serão devolvidas pela União:

O Tribunal, por maioria, deu parcial provimento aos embargos de declaração, **com atribuição de efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União**. Tudo nos termos do voto do Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente e Redator para o acórdão), vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator) e Ricardo Lewandowski, que votaram na assentada em que houve pedido de destaque, e os Ministros Gilmar Mendes e Alexandre de Moraes.

Foram opostos novos embargos de declaração, este último pela União, em face do citado acórdão, que foram rejeitados, com publicação em 27/08/2025, **cuja decisão transitou em julgado recentemente, em 24/09/2025**, de modo que, não há mais necessidade de se manter o sobrestamento destes processos em âmbito desta 2ª seção., diante da definitividade da decisão.

Pois bem, **com a modulação dos efeitos da decisão do STF, a decisão de mérito proferida no RE nº 1.072.485, somente passou a produzir efeitos, ou seja, a incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, após a publicação da ata, que ocorreu em 15/09/2020**.

No entanto, conforme Parecer SEI nº 4366/2025/MF, aprovado pela Procuradora Geral da Fazenda Nacional em 05/12/2025, somente 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):

77. Em razão disso, eventual pedido administrativo de repetição/compensação desses valores deverá ser indeferido pela RFB, com fundamento no texto expresso da ressalva da modulação temporal, que garantiu à Fazenda Nacional não devolver os tributos pagos até 15/09/2020 (incluindo essa data), que não foram impugnados judicialmente até 15/09/2020 (incluindo essa data).

[...]

Estando a controvérsia pacificada no STF, propõe-se, em decorrência da modulação temporal concedida no tema nº 985, a inclusão das seguintes hipóteses na lista de dispensa de contestação e recursos desta Procuradoria Geral, com fulcro no art. 19, VI, “a”, e §9º, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, nos termos seguintes:

xx Contribuição Previdenciária

xx) Contribuição previdenciária do empregador - terço de férias gozadas
Resumo: No julgamento do RE nº 1.072.485/PR (Tema nº 985 de

repercussão geral), o STF fixou a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

A Corte reconheceu a constitucionalidade da contribuição previdenciária patronal sobre o terço de férias gozadas, sendo o mérito integralmente favorável à Fazenda Nacional.

Ocorre que os efeitos da decisão de mérito foram modulados pelo STF, de modo que a constitucionalidade da contribuição previdenciária patronal sobre o terço de férias gozadas valerá a partir da publicação da ata do julgamento de mérito, ocorrida em 15/09/2020 (incluindo essa data), **ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.**

Observação 1: Apesar de a tese utilizar o termo genérico "contribuição social", a decisão se refere à contribuição previdenciária patronal, a saber:

art. 22, incisos I, II e §1º e art. 24, da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 57, §6º e §7º, da Lei nº 8.213, de 1991.

Observação 2: Esta inclusão em lista obsta lançamentos e atos de cobrança (administrativos e judiciais) de fatos geradores ocorridos até 14/09/2020 (incluindo essa data), ensejando essa situação hipótese de dispensa de atuação.

Observação 3: A União teve assegurado o direito de não repetir as contribuições recolhidas até 15/09/2020 (incluindo essa data) que não foram impugnadas judicialmente até essa mesma data.

Observação 4: Excepcionalmente, para as contribuições recolhidas até 15/09/2002 (incluindo essa data) que foram impugnadas judicialmente até 15/09/2020 (incluindo essa data), o direito de repetição/compensação dos valores pagos foi resguardado, sendo hipótese de dispensa de contestar e recorrer por parte dos Procuradores da Fazenda Nacional.

Observação 5: O STF não resguardou o direito de reaver as contribuições recolhidas que foram impugnadas administrativamente.

Observação 6: É possível estender a ratio decidendi do tema nº 985 às contribuições destinadas aos terceiros e à contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, porquanto incidentes sobre a mesma base de cálculo da contribuição previdenciária patronal: “folha de salários”.

Logo, a autorização de dispensa de atuar judicial e administrativa relativamente ao tema nº 985, em razão da modulação temporal, pode ser estendida para, também, dispensar a atuação nas mesmas situações envolvendo as referidas exações.

[...]

VIII Conclusões e encaminhamentos

[...]

i) excepcionalmente, por força da ressalva contida a modulação, o precedente repercutirá seus efeitos para o passado, com vistas a impedir o direito à restituição ou compensação das contribuições recolhidas até 15/09/2020 (incluindo essa data), que não foram impugnadas judicialmente até 15/09/2020 (incluindo essa data);

j) por sua vez, 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); k) impugnações administrativas são regidas pelo entendimento sedimentado no tema nº 985, devendo-se considerar a incidência da exação patronal sobre o terço de férias gozadas legítima;

Portanto, como não consta que a Recorrente tenha ação judicial nesse sentido até 15/09/2020, não lhe cabe a compensação a esse título.

(b) auxílio-doença nos primeiros quinze dias

A fiscalização glosou a compensação tributária efetuada pela Recorrente com base em crédito oriundo de contribuições previdenciárias recolhidas sobre auxílio-doença nos primeiros quinze dias, uma vez que (fls. 133/134):

É de se notar que este período cuida de ser o afastamento caracterizado como interrupção do trabalho, porquanto são devidos os salários e em vigência do pacto laboral.

Assim como em outras situações em que ocorre o pagamento de verba salarial sem, contudo, haver a prestação efetiva do trabalho. Neste período, de acordo com a Lei nº 8.213, de 1991, em seu artigo 60, §§ 3º e 4º, e artigo 86, § 2º, e com o artigo 75 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, cabe ao empregador, o pagamento do salário integral e não ao INSS, que é responsável apenas pelo pagamento do benefício, assim considerado nessas condições, o afastamento a partir do 16º dia.

A hipótese, portanto, não é a excludente lista na alínea “a” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212, de 1991: “não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei (...) os benefícios da previdência social (...)”. Não tendo o trabalhador afastado atingido o 16º dia de afastamento, não estarão implementadas as condições próprias do benefício.

Da mesma forma anterior, embora o Recurso Especial nº 1.230.957/RS tenha decidido pela não tributação, foi reconhecida a inexistência de repercussão geral relativamente à exação sobre este tema e, ainda, faltaria ato da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do § 5º do art. 19 da Lei 10.522, de 2002, para que decisão judicial definitiva, que não é o caso, produzisse os efeitos pretendidos pela requerente.

No que tange ao pagamento dos primeiros 15 dias de afastamento por motivo de auxílio-doença/acidente, por concordar com os fundamentos adotados, utilizo como razões de decidir em relação aos tópicos em análise, as conclusões apontadas no voto condutor do acórdão nº 9202-007.945, julgado em sessão de 17/06/2019, de relatoria do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, mediante a reprodução do seguinte excerto do voto:

Sobre a o pagamento referente aos primeiros quinze dias do afastamento por doença, embora neste período o empregado não esteja à disposição da empresa, é direito associado à relação de emprego e, portanto, integra sua remuneração.

O fato de não estar à disposição do empregador no período não muda essa natureza, aliás, no período de férias o trabalhador também não está à disposição do empregador e não se cogita de não incidência de contribuição sobre a remuneração correspondente.

Por outro lado, o artigo 60, caput e parágrafo 3º, da Lei nº 8.213, de 1991, embora haja uma interrupção do contrato de trabalho na vigência do afastamento em questão, mantém-se a outorga de salários, o vínculo contratual, bem como o cômputo deste intervalo para fins de tempo de serviço, até que a incapacidade laboral do empregado entre no 16º dia, quando, então, terá tratamento específico. Ou seja, nos primeiros quinze dias do afastamento, o empregado recebe salário, a partir do 16º dia, auxílio-doença.

Confira-se:

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.

[...] § 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

Assim **deve ser mantida a glosa dos créditos oriundos dos valores recolhidos de contribuição previdenciária sobre tal rubrica.**

(c) aviso-prévio indenizado

A fiscalização inicialmente efetuou a glosa parcial da compensação tributária efetuada pela Recorrente com base em crédito oriundo de contribuições previdenciárias recolhidas sobre aviso-prévio indenizado, uma vez que (fls. 135/136):

Deste modo, foram considerados os valores compensados a tal título, contudo os valores apurados em folha-de-pagamento exibida por conta do aviso prévio indenizado estão inferiores aos lançados em compensação. Anexamos o demonstrativo (Demonstrativo Crédito Aviso Prévio Indenizado).

Portanto, foram considerados créditos de contribuição incidente sobre o pagamento de verbas de aviso prévio indenizado em 06/2012, no valor de R\$ 284.330,19 e, em 07/2012, no valor R\$ 196.879,37.

Restaram glosas de compensações indevidas, considerado o total das compensações efetivadas, respectivamente nas mesmas competências, em R\$ 166.000,47 e R\$ 256.163,46.

Após a conversão do feito em diligência, a fiscalização informou que (fls. 349/350):

IV – em relação ao crédito de aviso prévio indenizado, esclareça:

a) por que foi processado somente nas competências 06/2012 e 07/2012, uma vez que houve pagamentos em outras competências conforme planilha fls. 147/151.

b) a divergência, na competência 06/2012, entre o montante do crédito assinalado no resumo de fl. 139 (R\$ 284.330,19) e apurado no demonstrativo de crédito aviso prévio indenizado de fls. 147/151 (R\$ 285.390,72).

Item (b): Acerca desta diferença, reportamos o limite da compensação efetivamente realizada em GFIP. O valor de crédito apurado a compensar em GFIP, conforme demonstrativo encaminhado, foi de R\$ 285.390,72. Ao analisarmos a GFIP, verificamos que foi compensado o valor total de R\$ 284.330,19. Contudo, retificamos o entendimento, nos termos da fundamentação a seguir, em consonância com os esclarecimentos ao item (a), para excluirmos o crédito considerado.

Item (a): **A origem de apuração do crédito refere-se ao período entre 01/2008 e 03/2012, disponibilizados à fiscalização mediante arquivo digital no formato do Manad.** Nas competências 06/2012 e 07/2012, foram efetivadas as compensações.

O contribuinte não possui processo individual para contestar as contribuições previdenciárias. Optou por utilizar a sistemática da repercussão geral.

Cumprе salientar que a vinculação ocorre somente a partir da manifestação da PGFN, por meio de Nota Explicativa, ou seja, a existência de decisão desfavorável à Fazenda Nacional proferida na forma prevista nos artigos 543-B e 543-C do CPC não é suficiente, por si só, para vincular a RFB ao entendimento judicial, **a partir de junho de 2016.**

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”.

(...)

Ademais, **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 905, de 2009.

(...)

Desta forma, **ficam reconhecidos apenas os créditos provenientes da tributação pela receita bruta (desoneração).**

A DRJ, por sua vez, manteve a glosa parcial efetuada inicialmente pela fiscalização (fls. 393/394):

34. Quanto ao aviso prévio indenizado, é mister destacar que a matéria foi regulada pela IN RFB nº 925/2009, que vincula a Administração Fazendária, nos seguintes termos:

(...)

35. De sorte que, **somente a partir da competência 06/2016, tornou-se vinculante para a RFB a inexigibilidade de contribuições sociais sobre a referida rubrica (aviso prévio indenizado) e, dado que as compensações em tela se referem a competências anteriores (quais sejam, 06/2012 e 07/2012) àquela retrocitada (06/2016)**, é de se acolher a não homologação dos valores compensados a esse título. Ocorre que, por questões operacionais, é impossível majorar a cobrança no presente feito, motivo por que deverá ser objeto de processo complementar.

Nesse sentido, após revisão do Despacho Decisório que se deu com a conversão do feito em diligência, entendeu a fiscalização, o que foi corroborado pela decisão de piso, que a não incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso-prévio indenizado se daria apenas e tão somente a partir de 06/2016, e visto que o período da compensação tributária efetuada pela Recorrente é anterior, não haveria qualquer crédito decorrente do pagamento indevido sobre tal rubrica.

Entretanto, a contrário senso, comungo com entendimento trazido no voto proferido pela Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, no Acórdão 2202-008.742, em sessão de 8/10/2021, pela não aplicação do marco temporal acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica do aviso-prévio indenizado, cujos fundamentos adoto como razões de decidir, mediante a reprodução do seguinte excerto:

É de se reconhecer que a questão da incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre essa rubrica gerou polêmica ao longo dos anos.

Não obstante, recentemente, em sessão de 28/01/2020, a Colenda CSRF, no Acórdão de nº 9202-008.511, proferido pela 2ª Turma, decidiu no sentido da não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, em julgamento com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011 AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER PGFN 485/2016 Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de contribuição.

....

Vale destacar que esta Câmara Superior, quanto ao aviso prévio indenizado, tem entendido pela aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça, pois o Supremo Tribunal Federal por meio da análise do Recurso Extraordinário nº 892.238/RS se manifestou pela inexistência de viés constitucional na discussão acerca da natureza jurídica da referida verba.

...

Pela mesma razão a Procuradoria da Fazenda Nacional editou o Parecer Normativo PGFN nº 485/2016, para prever na alínea 'p' expressamente a dispensa de contestar e recorrer nos processos onde se a inclusão do aviso prévio indenizado no conceito de salário de contribuição:

p) Aviso prévio indenizado REsp 1.230.957/RS (tema nº 478 de recursos repetitivos)

Resumo: Não incidência de contribuição previdenciária, a cargo da empresa, sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

OBSERVAÇÃO: Apesar da possibilidade de o STJ revisitar o tema diante do julgamento do tema nº 020 de repercussão geral, o fato é que o STF, analisando especificamente o tema em referência (nº 759 de repercussão geral), reputou-lhe infraconstitucional e, assim, sem repercussão geral, razão pela qual, ao menos no atual momento, não se encontram presentes os pressupostos para a incidência da ressalva prevista no inciso V do art. 19 da Lei nº 10.522/02.

OBSERVAÇÃO 2: o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória (isto é, não tem cunho indenizatório), conforme precedentes da própria Corte Superior a seguir: EDcl no AgRg no REsp 1512946/RS; AgRg no REsp nº 1.359.259/SE; AgRg no REsp nº 1.535.343/CE; e AgRg no REsp nº 1.383.613/PR; REsp 1531412/PE.

Referência: Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 e Nota PGFN/CRJ/Nº 981/2017.

Data da alteração da redação da Observação 1: 05/10/2017 O mesmo posicionamento é encontrado no Acórdão 9202-009.579, da CSRF/2ª Turma, de 24/06/2021, que traz a ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1996 a 30/12/2006 ...

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485.

“É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER SEI Nº 1626/2021/ME.

Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de contribuição.

Fato é que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial (REsp) sob nº 1.230.957/RS, entendeu não ser possível a incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado.

Esse posicionamento foi reconhecido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) na Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2 de junho de 2016, vinculando o entendimento no âmbito da Receita Federal.

Extrai-se da Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2 de junho de 2016:

24. Desse modo, para as situações futuras, até que se verifiquem mudanças no panorama delineado na presente Nota quanto ao entendimento do STF, recomenda-se que os Procuradores da Fazenda Nacional não apresentem contestação ou recurso quando questionada a incidência de contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado.

Nesse passo, para as novas demandas e aquelas já em curso, se for o caso, recomenda-se o reconhecimento da procedência parcial do pedido e que, diante de tal reconhecimento, seja pugnada a dispensa de honorários em relação a essa parcela da demanda. (...)

26. Feitas essas considerações, tendo em vista a mudança da orientação contida na Nota PGFN/CRJ 640/2014 quanto ao aviso prévio indenizado, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ contido no RESP nº 1.230.957/RS quanto à impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária quanto ao aviso prévio indenizado. Nesse contexto, sugere-se, em caso de aprovação, que a presente Nota seja remetida à RFB para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, tendo em vista o disposto no art. 3º, § 9º, bem como ampla divulgação à Carreira Por conta disso, a RFB alterou os arts. 6º e 7º da Instrução Normativa RFB nº 925, de 2009, para definir que:

- a) até a competência de maio de 2016, período anterior ao reconhecimento efetuado pela PGFN, o valor do aviso prévio indenizado deverá ser somado às outras verbas rescisórias, para fins de cálculo das contribuições previdenciárias; e
- b) a partir da competência de junho de 2016, o valor do aviso prévio indenizado

não deverá ser computado na base de cálculo das contribuições previdenciárias, exceto seu reflexo no 13º (décimo terceiro) salário.

A decisão do CSRF não aplica a IN RFB referida no Acórdão Recorrido, exatamente por entender que a natureza jurídica do aviso prévio indenizado é distinta dos demais valores recebidos a título de remuneração.

Entretanto, conforme se verifica, a CSRF do CARF vem aplicando o entendimento do STJ para fatos geradores anteriores a maio de 2016, ao fundamento que o exame da natureza jurídica da verba relativa ao aviso prévio indenizado determina a não incidência da contribuição previdenciária. Para esse entendimento, descabido marco temporal.

Soma-se a essa jurisprudência o Parecer SEI nº 1626/2021/ME, publicado em fevereiro de 2021, em resposta a questionamento da RFB, relativo à dispensa de contestar e recorrer referida na Nota PGFN nº 485/2016.

Abaixo, conclusão do Parecer SEI nº 1626/2021/ME:

89. Considerando que somente a dispensa da contribuição previdenciária, a cargo do empregador, elencada no art. 22, I e §1º, da Lei nº 8.212, de 1991, vincula a RFB, à luz dos §§§ 4º a 7º, do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, na redação anterior às modificações empreendidas pela Lei nº 13.874, de 2019, por decorrer de julgamento repetitivo, e a premente necessidade de haver a vinculação aos outros entendimentos apresentados na Nota PGFN/CRJ/Nº 485/2016 (em relação à contribuição do empregado), no Parecer SEI Nº 15147/2020/ME (em relação ao SAT/RAT e ao seu adicional bem como às contribuições de terceiros) e neste parecer, esta manifestação, visando dar eficiência e agilidade a essa finalidade, ratifica e consolida todos os pronunciamentos, a fim de submetê-los, por meio deste documento, à assinatura do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, consoante exigência do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.

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

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

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

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

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

Diante disso, deve-se acolher a compensação efetuada pela Recorrente, oriunda dos créditos inerentes ao recolhimento sobre o aviso-prévio indenizado, inclusive para fatos geradores anteriores a maio de 2016, de modo que deve ser afastada a glosa efetuada pela fiscalização neste ponto.

(d) Salário-Maternidade

No que tange ao salário maternidade, cabe esclarecer que tal matéria foi apreciada pelo STF no RE 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (tema 72), ocasião em que foi firmada a seguinte tese:

“É inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade”.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), conforme PARECER SEI Nº 19424/2020/ME, reconheceu a dispensa da apresentação de contestação e recursos nos processos judiciais que tratem sobre o Tema.

No mesmo sentido a recente **Solução de Consulta Cosit nº 27**, de 27 de janeiro de 2023:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADOR SOBRE O SALÁRIO MATERNIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. TEMA DECIDIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL.

Tendo em atenção o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 72), sem modulação de efeitos, e em razão do disposto nos arts. 19, VI, § 9º, e 19-A, III, § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e nos Pareceres SEI nº 18361/2020/ME e nº 19424/2020/ME, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, **é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade, inclusive a sua respectiva contribuição adicional, bem como aquela destinada a terceiros cuja base de cálculo seja, exclusivamente, a folha de salários.**

O acolhimento da aludida tese permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição e compensação dos valores efetivamente pagos, na forma do art. 165 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal, ao abrigo, inclusive, do Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013.

Ressalte-se, porém, que essa declaração de inconstitucionalidade não abrange a contribuição devida pela trabalhadora segurada (empregada, trabalhadora avulsa, contribuinte individual e facultativa), eis que a "*ratio decidendi*" do Tema nº 72 não se estende a essa exação, que possui contornos constitucionais e legais distintos do caso julgado.

Essa declaração de inconstitucionalidade também não abrange a remuneração paga durante a prorrogação da licença-maternidade por mais 60 (sessenta) dias, benefício disciplinado pela Lei nº 11.770, de 2008, que instituiu o Programa Empresa Cidadã, uma vez que não se reveste de natureza de benefício previdenciário por não ser custeada pela Previdência Social e possuir contornos legais próprios que são distintos do salário-maternidade e, portanto, alheios à decisão proferida no RE nº 576.967/PR e no Tema nº 72 de repercussão geral do STF".

Dessa forma, **há que se atender o pleito da Recorrente com relação a essa rubrica e considerar os eventuais recolhimentos no período do lançamento como indevidos e, portanto, passíveis de compensação.**

(e) adicionais de periculosidade, insalubridade e adicional noturno

Sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre os adicionais de periculosidade, insalubridade e adicional noturno, já foi objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recursos Repetitivos, cuja observância é obrigatória por este CARF:

Adicional Noturno – Tema 688 do STJ O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

Adicional de Insalubridade – Tema 1252 do STJ Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

Adicional de Periculosidade – Tema 689 STJ O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária

Neste ponto, deve ser mantida a glosa da compensação previdenciária efetuada pela fiscalização.

Por fim, e apenas a fim de analisar os argumentos novamente repisados pelo contribuinte em Recurso Voluntário, embora tenha afirmado categoricamente durante o procedimento fiscal que não fez a utilização de créditos tributários oriundos de decisão de judicial, é vedada a utilização de compensação tributária, com base em crédito objeto de discussão judicial, antes do respectivo trânsito em julgado, conforme disciplina o artigo 170-A do CTN:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Bem como o STJ firmou a seguinte tese no Tema Repetitivo nº 346 que permanece aplicada até o momento:

Nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

Desoneração da Folha de Pagamento

Crédito de Contribuição Previdenciária Patronal – CPP de 01/2013 a 03/2013

Após a conversão do julgamento em diligência, a fiscalização revisou o despacho decisório, e considerou os créditos oriundos de CPP, em razão da desoneração da folha de pagamento, no período de 08/2012 a 13/2012 e 08/2015 a 11/2015, conforme se constata na informação fiscal (fl. 348):

Com efeito, ao realizarmos a análise, levamos em consideração a consulta da DCTF. Na época, constatamos omissão de confissão débito de Contribuição Previdenciária da CPRB na DCTF, fato que impactou o resultado e induziu a fiscalização deixar de aproveitar o referido crédito. Reconhecemos, neste momento, a imposição legal de tributação pela CPRB desde 08/2012 até 11/2015, com o advento da Lei nº 13.161, de 2015.

Retificamos a apuração para incluir crédito de CPP nos meses: 08/2012 a 13/2012; e 08/2015 a 11/2015 (inclusive 13/2015 proporcional).

Após o resultado da diligência, o contribuinte pugnou, assim como reitera no Recurso Voluntário, para que fossem reconhecidos os créditos de CPP também do período de 01/2013 a 03/2013, mormente porque neste período também se encontrava desonerado da folha de pagamento até 31/12/2014, em razão da legislação então vigente.

A decisão de piso assim se manifestou (fl. 392):

24. No que se refere às questões de falta de justificativa para glosa total de compensação de CPRB em 2012 e da não consideração de créditos de CPP de 08/2015 a 11/2015, as dúvidas foram esclarecidas na diligência entabulada, havendo o fisco feito os cálculos (tabela fls. 351/352) para aproveitar os mencionados créditos, sendo a retificação acatada, neste ponto, pela empresa, restando, assim, superado o litígio em torno da matéria no referido interregno.

25. De notar-se que o fisco já havia considerado créditos nas competências 01/2013 a 03/2013, a título de CPP, consoante planilha de fls. 144/6, que foram mantidos na nova planilha de fls. 351/2, não havendo a manifestante comprovando o alegado equívoco em relação aos mesmos, restando, assim, inalterados.

Desse modo, ao contrário do que afirma a Recorrente, a fiscalização considerou os créditos a título de CPP nas competências de 01/2013 a 03/2013 (fls. 144/146 e fls. 351/352), e uma vez que não trouxe aos autos quaisquer elementos de prova a comprovar eventuais equívocos nos cálculos para apuração destes, mantenho a decisão de piso neste ponto.

Conclusão

Diante do todo ora exposto, voto por **NÃO CONHECER** do Recurso de Ofício, em razão do limite de alçada, e por **CONHECER** do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, **DAR PARCIAL PROVIMENTO**, para reconhecer os créditos oriundos de recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias relativas a: **(i)** aviso prévio indenizado em sua totalidade e **(ii)** salário-maternidade.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas