



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.723464/2017-25
ACÓRDÃO	2202-011.543 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRI-STAR SERVIÇOS AEROPORTUÁRIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/12/2016

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

A compensação dos valores decorrentes de ação judicial só poderá ser efetuada após o trânsito em julgado da demanda, conforme artigo 170-A do Código Tributário Nacional.

VERBAS INDENIZATÓRIAS.

Somente as verbas constantes do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, ou que tenham a mesma natureza, podem ser consideradas indenizatórias para efeito de não incidência de contribuição social previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO NA MODALIDADE DA CPRB.

Para a modalidade de serviço executado pela empresa, o recolhimento da contribuição previdenciária pela CPRB somente aconteceu em 01/12/2015, em razão da entrada em vigor da Lei 13.161/2015, conforme disposto no seu artigo 7º inciso I.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (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:

Trata-se o presente processo de glosas de compensações de Contribuições Previdenciárias, declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP nas competências de 02/2013 a 12/2016, cuja análise foi formalizada no Despacho Decisório de nº163/2017 da SEORT/DRF/CAMPINAS/SP, datado de 27/02/2018, constante de fls. 149/166, onde a fiscalização considerou as compensações no montante de R\$13.443.991,23, como indevidas.

Segundo consta no referido Despacho Decisório a empresa foi intimada a detalhar a origem das compensações realizadas em GFIP. Em resposta o contribuinte informou que as compensações foram motivadas:

- (1) no Mandado de Segurança processo nº 0014372-35.2009.4.03.6105;
- (2) por conta da desoneração da folha de pagamento; e
- (3) pagamento de contribuição social a maior.

Sobre o Mandado de Segurança o Auditor diz o seguinte:

4. O Mandado de Segurança nº 0014372-35.2009.4.03.6105 impetrado (em 20/10/2009) contra ato do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CAMPINAS/SP, versa sobre a abstenção do recolhimento da contribuição previdenciária sobre folha de salário incidentes sobre verbas de natureza indenizatória, a saber: adicionais de horas extraordinárias, de férias, prêmio-gratificação (prêmio/bonificação - abono-assiduidade), noturno e descanso semanal remunerado, bem como seja assegurado o direito de reaver os valores indevidamente recolhidos, nos últimos 5 (cinco) anos, na forma da lei, que a impetrada se abstenha de adotar medidas punitivas de qualquer espécie no sentido de negar CND e inscrição no CADIN e lavratura de auto de infração.

4.1. Pesquisa acerca da tramitação da referida ação judicial resultaram que, embora em 2ª instância, a Justiça tenha dado provimento parcial ao pleito e declarado indevida a exigência de contribuição previdenciária sobre a folha de salário incidente sobre determinadas verbas de natureza indenizatória, bem como quanto à compensação de recolhimentos pretéritos, a decisão encontra-se suspensa/sobrestada por decisão da vice-presidência do TRF da 3ª região, desde 21/10/2016 (consulta realizada em 03/08/2017).

Em face de inexistência do trânsito em julgado da ação tais compensações foram, portanto, consideradas indevidas com fundamento no art. 170-A do CTN.

Com relação à compensação fundamentada na desoneração da folha de pagamento, o Auditor informou o seguinte:

6. Observamos, no entanto, que o enquadramento pela classe 5240-1 para tributação sobre a receita bruta, em substituição à contribuição patronal previdenciária, foi prevista somente por curto período, contudo, não gerou efeitos na pretendida forma de tributação. Sendo assim, o contribuinte ficou impedido de se beneficiar da desoneração da folha de pagamento de salários, em face de previsão legal a partir de 11/2015, período em que se enquadrou ao sistema.

7. Vale lembrar que o inciso XVIII, §3º do art. 8º da Lei 12.546 de 2011, foi incluído pela Medida Provisória nº 612, de 04/04/2013. Posteriormente, foi revogado pela Lei nº 12.844 de 19/07/2013. Portanto, ficou vigente por pouco mais de 3 meses e, apenas, em 2013.

Lei nº 12.546, de 2011

Art. 8º (...)

§3º O disposto no caput também se aplica às empresas:(Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012) (Produção de efeito) (Revogado pela Medida Provisória nº 774, de 2017).

XVIII - de prestação de serviços de infraestrutura aeroportuária, enquadradas na classe 52401 da CNAE 2.0; (Redação dada pela Medida Provisória nº 612, de 2013) (Vigência encerrada) (Revogado pela Lei nº 12.844, de 2013) (Revogado pela Medida Provisória nº 774, de 2017)

8. Outro detalhe importante a ser observado, é que o legislador cuidou de dar atenção especial às empresas de prestação de serviços de infraestrutura aeroportuária, enquadradas na classe 5240-1 da CNAE 2.0. Porém, conforme acima exposto, o referido inciso XVIII foi expressamente revogado, restando desamparada a pretensão de o contribuinte usufruir do sistema alternativo de pagamento de contribuição social previdenciária.

Para o terceiro motivo apontado pelo contribuinte, no caso, recolhimento a maior, o Auditor explica que:

12. O contribuinte demonstra, em planilha, que os tomadores efetuaram recolhimento em GPS superior ao que foi informado em GFIP. No período entre 02/2012 e 03/2015, consta na planilha apresentada (fls. 77) diferença de pagamento a maior no valor atualizado de R\$ 47.319,45.

....

14. Ressaltamos, contudo, que o contribuinte deixou de demonstrar ter havido erro de preenchimento ou erro de valor de pagamento de salários a segurados empregados e que, por conta disto, ocorreu declaração incorreta. Destarte não demonstrou haver diferença entre os valores retidos em nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e o recolhimento efetivado em GPS. Por outro lado, se houve pagamento de GPS a maior que o efetivamente retido o prejuízo/crédito é do tomador e não da prestadora.

Prossegue o Auditor no Despacho Decisório, nos itens 16 e seguintes com a transcrição da legislação que fundamenta o procedimento fiscal de glosa de compensações e a utilização da GFIP como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário.

De acordo com o despacho de fls 211, a ciência do Despacho decisório deu-se, pessoalmente, em 16.03/2018.

Em 05/04/2018, a empresa apresenta Manifestação de Inconformidade, acostada às fls. 219/250, onde após resumir os fatos que motivaram o procedimento fiscal, pede, em preliminar, a nulidade do Despacho Decisório alegando insubsistência, em face de formulação em desacordo com a legislação e princípios legais que norteiam os atos administrativos (legalidade, motivação, publicidade), pois não foram considerados os valores recolhidos em DARF pelo regime da desoneração.

Diz in verbis:

Não podendo ser admitido - em hipótese alguma - a desconsideração destes valores e pretensão da tributação integral pela CPRB; sob pena de lançamento e cobrança de valores em duplicidade. Desse modo, o Despacho Decisório está revestido de valores ilícitos, incertos e, portanto, inexigíveis.

Assim, resta evidente que o despacho decisório que ora impugna além de afrontar o Princípio Constitucional da Ampla Defesa e do Contraditório, confronta também a legislação infraconstitucional que dispõe acerca do processo administrativo fiscal federal, mais especificamente o art. 99, do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, aduz desrespeito à ordem judicial e não aplicação, ao caso, do art. 170-A do CTN, pois a sua aplicação somente se impõe o caso de controvérsia e, no presente caso, entende que não há controvérsia "não incidência da contribuição

previdenciária sobre verbas pagas a título de adicional de férias e de prêmio-gratificação não se trata de matéria controvertida".

Ao contrário: Trata-se de matéria já decidida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo da controvérsia, sob o regime do art. 543-C do CPC — Resp nº 1.230.957; por meio do qual o STJ pacificou a questão, decidindo que a verba paga a título de adicional de 1/3 constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária.

Esse entendimento também foi sedimentado no julgado da C. Primeira Seção do C. Superior Tribunal de Justiça, que ao apreciar a Petição 7.296/PE, de Relatoria da Ministra Eliana Calmon, acolheu o Incidente de Uniformização de Jurisprudência para afastar a cobrança de Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional de férias.

Diz que o mesmo se aplica ao prêmio-gratificação "pois o Superior Tribunal de Justiça entende que as verbas pagas a título de bonificação/premiação não são destinadas a remuneração do trabalho, não tendo natureza salarial, posto que visam premiar os empregados que se empenharam, não integrando o salário propriamente dito".

Alega que o direito à compensação está consagrado no art. 74 da Lei 9.430/1996 e 66 da Lei 8383/1991. Sobre estes temas conclui o seguinte:

Por todo o exposto, conclui-se que:

I) Não deve prevalecer o entendimento desta Auditoria Fiscal, quanto à glosa da compensação objeto do Mandado de Segurança nº 0014372- 35.2009.4.03.6105, pois se tratando de entendimento já decidido pelo Judiciário, não pode a Auditoria Fiscal insistir na cobrança de valores já declarados indevidos, ilegais e inconstitucionais, pois se trata de compensação realizada com fulcro nos artigos 74 da Lei nº 9.430/96 e 66 da Lei nº 8.383/91;

(II) Mesmo se assim não fosse, o que se admite tão somente para o fim de argumentação — ao entender pela glosa dos valores compensados — deveria a Auditoria Fiscal ter considerado os valores a partir da sentença e acórdão que não devem ser tributados pela Contribuição Previdenciária, ou seja, não inclusão dos valores destas verbas na base de cálculo das contribuições vincendas, o que uma vez desconsiderados, gera a iliquidez dos valores constantes no Despacho Decisório.

Prossegue com sua manifestação de inconformidade alegando que tem, sim, direito à opção pelo recolhimento da contribuição sobre a Receita Bruta, pois deve ser desonerada não pelo CNAE, mas pela atividade econômica exercida.

Diz que:

Cumpre observar que, o Sr. Auditor Fiscal, de forma equivocada procedeu a consulta a atividade da Contribuinte usando a raiz 5240.1 SEM inserir os dois últimos dígitos (99), definidores da Atividade Empresarial da empresa.

Vale dizer que, a atividade da empresa é identificada pelos dois últimos dígitos (subclasse) que compõe a seqüência de 7 (sete) números do CNAE (versão 2.0).

Os 5 (cinco) primeiros números não alcançam a definição de atividade a que pertence a empresa, no máximo identificam um segmento.

Assevera que a atividade de serviços de infraestrutura aeroportuárias estão inseridas no CNAE 42/40-1/01 e cuidam das operações de gestão de aeroportos e campos de aterrissagem e não se confundem com as empresas prestadoras de serviços auxiliares ao transporte aéreo.

Salienta que os serviços de infraestrutura aeroportuária são serviços públicos e pela sua própria natureza e execução são de competência da União, ou quando delegada a outrem, obrigatoriamente está submetido ao regime de permissão ou concessão dos serviços públicos, conforme determina a alínea "c" do inciso XII do artigo 21 da Constituição Federal, regulamentada pela Lei 11.182/2005.

Esta atividade somente teve a permissão para utilizar o regime tributário especial da desoneração da folha por 120 dias com a MP 612/2013, pois não foi recepcionada pela Lei que sucedeu a MP, no caso a Lei 12.546/2011, contudo, não é o inciso XVIII do §32 do artigo 8º desta lei que fundamenta a desoneração da Impugnante.

Aduz que:

Além disto, foi incluída em 2013, muito antes das Empresas de Serviços Auxiliares no Transporte Aéreo, desoneradas somente no ano 2015. Vale dizer, se o fundamento da desoneração da Impugnante fosse o CNAE e inciso ora tratado, teria se beneficiado da desoneração desde 2013, já que seria de seu interesse aproveitar tal benefício o quanto antes. Não o fez porque o inciso no qual se baseou veio apenas dois anos depois.

.....

Em 31 de agosto de 2015 pela Lei 13.161/2015 (DOC. 11), as empresas prestadoras de serviços auxiliares de transporte aéreo, foram incluídas no regime de tributação diferenciada dando nova redação aos incisos II e III do § 32 do artigo 8º e pelo artigo 8ºA definiu o percentual da contribuição sobre a receita bruta e no § 14 do artigo 9º em caráter excepcional abriu o direito à opção incidente sobre a receita bruta a partir de novembro do mesmo ano, todos da Lei 12.546/11.

.....

Art. 102. São serviços auxiliares:

I - as agências de carga aérea, os serviços de rampa ou de pista nos aeroportos e os relativos à hotelaria nos aeroportos;

Art. 103. Os serviços de controle aduaneiro nos aeroportos internacionais serão executados de conformidade com lei específica.

Art. 104. Todos os equipamentos e serviços de terra utilizados no atendimento de aeronaves, passageiros, bagagem e carga são de responsabilidade dos transportadores ou de prestadores autônomos de serviços auxiliares.

.....

A guisa dos esclarecimentos e comprovada minuciosamente o enquadramento da empresa na prestação de serviços auxiliares ao transporte aéreo de cargas e passageiros desde o ano de 1996, resta subsumida a atividade de forma clara nos incisos II e III do § 32 do artigo 8º da Lei 12.546/2011, com as prerrogativas trazidas pela Lei 13.161/2015, sendo incontestável a licitude das compensações realizadas pela Impugnante devidamente amparadas pelo ordenamento jurídico vigente.

Com relação ao pagamento a maior de contribuição, diz ser o entendimento da fiscalização também equivocado, porque as compensações do contribuinte foram feitas pelo valor da retenção sofrida.

Alega que os valores apresentados pela fiscalização estão incorretos, nos seguintes termos:

13/2013 CNPJ 01.461.394/0015-43 código de controle K11yfkzA2hn0000-0 o valor compensado foi de R\$ 1.030,56 e, foi colocado na fiscalização o valor de R\$ 2.061,12;

- 13/2015 CNPJ 01.461.394/0012-09 código de controle H7ctdnQpS8o0000-5 o valor compensado foi de R\$ 3.873,12 e foi colocado na fiscalização o valor de R\$ 7.746,24

- 11/2016 CNPJ 01.461.394/0012-09 código de controle DDog70pcHlx0000-0 o valor compensado foi de R\$ 20.561,13 e foi colocado na fiscalização o valor de R\$ 41.122,26.

Isso porque a Contribuinte, ora Impugnante, informou esses valores erroneamente na SEFIP, os quais devem ser desconsiderados, pois já foi realizada outra transmissão na época e efetuado o pagamento. Apenas não houve exclusão na SEFIP, em razão do sistema não permitir essa opção.

Seguem dados do mencionado pagamento:

- competência 06/2015 CNPJ 01.461.394/0007-33 código de controle M8EIH21RVyt0000-2, onde o correto é o código de controle Jip8vkYF0lf0000-6.

Como se vê às fls.404/408 foi exarado o Despacho de Diligência onde foi solicitada a manifestação da autoridade lançadora no tocante à existência de divergência entre os valores compensados em GFIP e os indicados pela fiscalização na planilha de fls. 162/172 dos autos.

Também foi solicitado o pronunciamento da autoridade fiscal no tocante às alegações da empresa de que "não é o inciso XVIII do §3º do artigo 8º da Lei 12.546/2011 que fundamenta a desoneração da Impugnante" e de que "sua atividade está de forma clara inserida nos incisos II e III do § 3º do artigo 8º da Lei 12.546/2011, com as prerrogativas trazidas pela Lei 13.161/2015, sendo incontestável a licitude das compensações realizadas pela Impugnante devidamente amparadas pelo ordenamento jurídico vigente".

Em atendimento à solicitação a Auditoria Fiscal de Campinas, proferiu Informação Fiscal acostada às fls.409/411, onde concordou com os valores divergentes apontados pela Impugnante em sua defesa de fls. 219/251. A Auditoria Fiscal também, em face dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante, considerou possível o seu enquadramento no art. 8º, § 3º, incisos II e III, da Lei nº 12.546/2011, em razão de ela demonstrar que exerce atividade de prestação de serviços auxiliares ao transporte aéreo de carga e de passageiros e elaborou nova planilha (fls. 412/415) para corrigi-los.

Por fim, o Auditor registrou que mesmo considerando o recolhimento da contribuição previdenciária patronal pela desoneração, em razão da atividade econômica, a partir de 12/2015, ainda restou valores a título de compensação indevida que não haviam sido justificados pela Impugnante, os quais seriam levadas as cobranças nos termos do despacho decisório.

Intimada do conteúdo da Informação Fiscal e nova planilha de apuração dos valores devidos à solicitante apresenta a Manifestação de Inconformidade de fls. 419/454, onde após resumir o conteúdo dos autos, em preliminar, pede a nulidade do despacho decisório, sob o argumento de que as alterações não foram suficientes para sanar as irregularidades cometidas pela Autoridade Fiscal.

Diz o seguinte:

No despacho decisório das fls. 409/411, a Auditoria Fiscal de Campinas realizou a retificação do procedimento fiscalizatório e promoveu o lançamento do crédito no valor de R\$ 2.365.236,06, tendo apresentado nova planilha neste valor, também sem fazer a individualização dos valores para cada glosa da compensação, tendo em vista que a glosa foi mantida sob 2 (dois) fundamentos diferentes.

Nesse sentido, resta evidente que tanto o primeiro despacho decisório das fls. 149/166, quanto o segundo despacho decisório das fls. 409/411, afrontam o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, bem como afrontam a

legislação infraconstitucional que dispõe sobre o processo administrativo fiscal federal, mais especificamente o art. 92, do Decreto nº 70.235/72.

Aduz que na Informação Fiscal relativa a retificação do valor exigido para R\$2.365.236,06 não foram apresentados o documento que comprovam a composição do valor indicado, tampouco foi individualizado a correspondente fundamentação, gerando dúvidas sobre liquidez e impedindo o exercício do direito de defesa.

Motiva, ainda a arguição de nulidade na inobservância dos dispositivos legais e dos princípios que orientam a atuação do auditor fiscal, em razão do erro de enquadramento da atividade como vinculada ao recolhimento à folha de pagamento.

Diz que:

Apesar de a Auditoria Fiscal de Campinas ter revisado o lançamento e homologado o crédito da contribuição previdenciária patronal decorrente da desoneração da folha de pagamento, o novo despacho decisório, em relação aos valores remanescentes a título de compensação indevida, carece de fundamentação.

Assim, resta evidente que tanto o primeiro despacho decisório quanto o segundo, afrontam o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório e confrontam também a legislação infraconstitucional que dispõe acerca do processo administrativo fiscal federal em seu art. 92, do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, alega em respeito à ordem judicial deve ser aplicado o disposto no artigo 170-A do CTN.

Diz que:

No Mandado de Segurança nº 0014372-35.2009.4.03.6105, impetrado perante a 8ª Vara Cível Federal da Subseção Judiciária de Campinas, ficou reconhecido: (I) em sentença, proferida em 04/02/2010, o direito a não incidência da Contribuição Previdenciária sobre verbas pagas a título de adicional de férias, pelos últimos cinco anos, contados da data do ajuizamento da presente ação; (II) em acórdão, publicado em 06/07/2012, o direito a não incidência da Contribuição Previdenciária também sobre prêmio-gratificação (abono assiduidade), em razão de sua natureza indenizatória reconhecida pelo STJ, documento anexo aos autos.

Reitera que de acordo com decisões judiciais proferidas o art. 170-A do CTN somente se aplica quando há possibilidade de mudança de entendimento pelo Judiciário no curso do processo, decorrente da discussão jurídica. No caso, alega trata-se de matéria já decidida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo da controvérsia, sob o regime do art. 543-C do CPC — Resp nº-1.230.957; por meio do qual o STJ pacificou a questão, decidindo que a verba paga a

título de adicional de 1/3 constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária.

Sobre a modalidade de recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta, entende que mantém o direito de opção a partir de novembro/2015, pois manteve o recolhimento nesta modalidade conforme copia de DARF que copia na peça de defesa, relativa a 11/2015.

Afirma que a Instrução Normativa nº 1.597 de 12 de dezembro de 2015, alterando o inciso II do parágrafo 5º do artigo 1º da Instrução Normativa nº1463, colide com a Lei que dispõe sobre a matéria.

Defende que exerceu o seu direito à opção pela desoneração com o pagamento feito em novembro de 2015.

Diz in verbis:

O parâmetro essencial é a possibilidade de escolha ofertada pelo ente público ao contribuinte a partir daquela data (novembro de 2015), portanto, todos os atos emanados pelo contribuinte estão revestidos na plenitude do ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada de modo amparar a desoneração a partir de novembro de 2015, interpretação diversa levaria a insegurança jurídica fato este inaceitáveis no Estado Democrático de Direito.

Vale dizer, se a opção é irretratável naquele exercício para o contribuinte, é legítimo esperar a mesma postura do ente público.

A guisa dos esclarecimentos e comprovada, a inclusão da peticionaria a partir de novembro de 2015, nos incisos II e III do § 39 do artigo 89 da Lei 12.546/2011, com as prerrogativas trazidas pela Lei nº 13.161/2015, sendo incontestável a licitude das compensações realizadas pela Impugnante, devidamente amparadas pelo ordenamento jurídico vigente.

Ante as razões acima expendidas, requer que sejam consideradas as compensações realizadas em GFIP sob o fundamento da desoneração a partir no mês de novembro de 2015 no valor de R\$ 759.108,86 (setecentos e cinquenta e nove mil, cento e oito reais e oitenta e seis centavos) ...

Prossegue a Solicitante alegando que glosas de compensações "supostamente" indevidas que foram mantidas tem-se o apontamento dos valores de R\$ 47.319,45 (considerado como glosa de valor a maior decorrente de retenções) e R\$ 521.389,41 (relativo ao Mandado de Segurança nº 0014372-35.2009.4.03.6105), resta comprovada a mencionada discrepância do valor do lançamento, sobre o qual não se aplica a liquidez.

Novamente reclama da existência dos mesmos valores arguidos como incorretamente lançados pela fiscalização, porque cobrados em duplicidade.

Além dos pedidos de nulidade, a solicitante resume seus pedidos, quanto ao mérito, nos seguintes itens:

c) NO MÉRITO, na hipótese de não ser acolhida a preliminar de nulidade dos despachos decisórios e do próprio lançamento, requer que:

c.1) seja reconhecido o direito à não incidência da contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de 1/3 adicional de férias e prêmio gratificação, em razão do caráter indenizatório destas contribuições, afastando, por consequência, a glosa dos valores lançados em compensação GFIP a título de crédito de Contribuição Patronal Previdenciária;

c.2) seja reconhecido o direito da Impugnante de recolher a contribuição previdenciária sobre a receita bruta em substituição do recolhimento pela folha de pagamento, nos termos do artigo 8º, § 3º, incisos II e III da Lei nº 12.546/2011, e em respeito à vigência da Lei n 13.161 de 2015, afastando, por consequência, a glosa dos valores lançados no mês de novembro de 2015 em compensação GFIP a título de crédito de Contribuição Patronal Previdenciária;

c.3) seja reconhecido o direito da Impugnante de compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 8º da Instrução Normativa nº 1717/2017, afastando, por consequência, a glosa dos valores lançados em compensação GFIP.

Pede ainda, a exclusão dos valores exigidos em duplicidade e subsidiariamente "caso não acolhida a manifestação em seu mérito, que seja determinada diligência para que sejam apurados (e abatidos) os valores referentes à não incidência da Contribuição Previdenciária sobre 1/3 constitucional de férias e prêmio gratificação, uma vez que a inexistência de relação jurídica tributária — ou seja, a não inclusão dos valores destas verbas na base de cálculo — tem aplicabilidade imediata com a publicação da sentença e acórdão".

Apresentado o processo para julgamento em 21/12/2018, a 5ª Turma de Julgamento decidiu, por maioria de votos, conforme Resolução de nº129, acostada às fls. 511/520, baixar o processo em nova diligência para serem esclarecidos os seguintes pontos:

Relatados e discutidos os autos, por maioria (vencida a relatora), a Turma deliberou por baixá-los em diligência para que sejam explicitados os percentuais de receita por atividade da empresa para o período 11/2015 a 12/2016.

Conforme informa o contribuinte em sua manifestação de inconformidade, a empresa desenvolve atividades auxiliares de transportes aéreos (CNAE 5240-1- 99)

mas desenvolve também atividades diversas, constantes de seu Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, quais sejam monitoramento de sistemas eletrônicos, agenciamento de cargas e treinamento (CNAE 8020-0-01, 5250-8-03 e 8599-6-04).

Nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB 1436/2013, na existência de atividades não abrangidas pela desoneração da folha, estas devem ser apurados proporcionalmente.

No entanto, não houve nenhuma informação nesse sentido para apuração de certeza e liquidez da operação.

Solicita-se, na eventualidade de alteração do entendimento consubstanciado na informação fiscal de folhas 409 a 415, que nova planilha com memória de cálculo seja emitida.

Atendendo à solicitação o Auditor, após intimar o contribuinte para apresentar os dados necessários ao esclarecimento da pendência e analisar os documentos, emite a Informação Fiscal de fls. 1190/1191, onde esclarece que:

2. Intimado (TIF nº 288/2019), o contribuinte anexou os demonstrativos, bem como relacionou notas fiscais de serviço na forma solicitada (fls. 533/1989).

3. Procedida à análise, verificamos que a receita não-desonerada não ultrapassou os 5% (cinco por cento) da receita bruta, conforme exposto na 3ª coluna do quadro-resumo a seguir.

Resumo da análise

Ano-Mês	08.02		11.02		20.02		33.01		Receita Bruta Total
	Rec. Bruta	%RB	Rec. Bruta	%RB	Rec. Bruta	%RB	Rec. Bruta	%RB	
2015-11	21.324,50	0,21%	3.536.879,70	35,20%	6.171.860,67	61,42%	318.121,63	3,17%	10.048.186,50
2015-12	5.484,00	0,05%	3.400.451,35	33,32%	6.797.742,52	66,60%	3.080,48	0,03%	10.206.758,35
2016-01	1.852,00	0,02%	3.709.505,75	37,65%	6.139.006,06	62,30%	3.123,84	0,03%	9.853.487,65
2016-02	2.733,00	0,03%	3.716.061,15	47,24%	4.145.002,38	52,69%	3.234,24	0,04%	7.867.030,77
2016-03	5.327,00	0,05%	3.041.126,16	26,66%	8.356.123,18	73,26%	3.183,68	0,03%	11.405.760,02
2016-04	19.643,00	0,22%	3.504.059,52	39,90%	5.255.786,56	59,84%	2.847,12	0,03%	8.782.336,20
2016-05	5.434,32	0,06%	3.126.129,26	33,70%	6.141.065,46	66,21%	2.760,64	0,03%	9.275.389,68
2016-06	13.274,00	0,10%	3.101.050,13	24,13%	9.734.546,89	75,74%	2.876,08	0,02%	12.851.747,10
2016-07	5.042,00	0,05%	3.400.999,68	33,00%	6.897.896,85	66,93%	2.567,84	0,02%	10.306.506,37
2016-08	1.332,00	0,01%	3.116.072,73	29,98%	7.272.711,11	69,98%	2.591,20	0,02%	10.392.707,04
2016-09	6.209,13	0,06%	3.178.379,03	28,85%	7.830.370,78	71,07%	2.592,24	0,02%	11.017.551,18
2016-10	11.006,05	0,11%	3.151.871,46	30,59%	7.137.642,75	69,28%	2.596,96	0,03%	10.303.117,22
2016-11	9.157,22	0,09%	3.130.188,10	30,28%	7.195.851,60	69,61%	2.544,88	0,02%	10.337.741,80
2016-12	11.350,00	0,11%	3.125.033,73	31,15%	6.892.868,25	68,71%	2.717,36	0,03%	10.031.969,34
Total Geral	119.168,22	0,08%	46.237.807,75	32,41%	95.968.475,06	67,26%	354.838,19	0,25%	142.680.289,22

ATIVIDADE	DESCRIÇÃO ATIVIDADE	Total
08.02	Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza	119.168,22
11.02	(Serviços Auxiliares no Transporte Aéreo - ANAC) Vigilância, segurança ou monitoramento de bens, pessoas	46.237.807,75
20.02	(Serviços Auxiliares no Transporte Aéreo - ANAC) Serviços aeroportuários, utilização de aeroporto, movimentação de passageiros, armazenagem de qualquer natureza,	95.968.475,06
33.01	Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres	354.838,19
Total Geral		142.680.289,22

O Auditor diante da análise apresentada concluiu que não cabe nenhuma alteração às planilhas elaboradas na primeira diligência.

Conforme Aviso de Recebimento - AR de fls.1996/1997, em 22/05/2019 foi dada ciência à empresa do resultado da diligência e aberto novo prazo para oferecimento de manifestação, contudo a empresa não a apresentou.

A DRJ deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade do contribuinte, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/12/2016

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se os documentos constantes dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de clareza e liquidez.

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

A compensação dos valores decorrentes de ação judicial só poderá ser efetuada após o trânsito em julgado da demanda.

VERBAS INDENIZATÓRIAS

Somente as verbas constantes do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, ou que tenham a mesma natureza, podem ser consideradas indenizatórias para efeito de não incidência de contribuição social previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO NA MODALIDADE DA CPRB

Para a modalidade de serviço executado pela empresa, o recolhimento da contribuição previdenciária pela CPRB somente aconteceu em 01/12/2015, data de entrada em vigor da Lei 13.161/2015, conforme disposto no seu art. 7º inciso I.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, com os seguintes argumentos:

- (i) que os despachos decisórios seriam nulos por ausência de individualização dos valores glosados, bem como por ausência de realização de atos pelas autoridades fiscais em conformidade com as normas jurídicas;

- (ii) no mérito, que seria inaplicável o artigo 170-A do Código Tributário Nacional para as compensações realizadas pelo contribuinte em relação a certas verbas que não sofrem a incidência das contribuições previdenciárias;
- (iii) que o contribuinte teria direito à opção pelo recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta a partir de novembro de 2015 (e não dezembro de 2015);
- (iv) e que o montante apontado de compensações não homologadas conforme diligência realizada pela DRF (R\$ 2.365.236,06) não corresponde à soma dos valores compensados sob as rubricas ora discutidas no presente processo (R\$ 47.319,45, R\$ 521.389,41, R\$ 759,108,86 e R\$ 64.793,79 = R\$ 1.392.611,50).

Por fim, o contribuinte apresenta petição informando sobre o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0014372- 35.2009.4.03.6105.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

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

O Recorrente alega que compensou as contribuições previdenciárias relativas ao adicional de férias e ao prêmio-gratificação, por ter decisão judicial em seu favor. Aduz que o artigo 170-A do Código Tributário Nacional só se aplica a casos em que há controvérsia. Assim, para tais verbas não se aplicaria o artigo mencionado por não haver controvérsia. O Recorrente não tem razão.

Conforme se verifica do Despacho Decisório, as glosas das compensações das contribuições previdenciárias relativas ao adicional de férias e ao prêmio-gratificação ocorreram em razão da ausência do trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0014372-35.2009.4.03.6105, conduta não autorizada pelo Código Tributário Nacional – CTN, conforme artigo 170-A abaixo transcrito:

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.

A discussão sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional de férias e sobre o prêmio-gratificação não é possível no presente Recurso Voluntário, na medida em

que houve o ajuizamento de ação judicial com objeto idêntico, conforme estabelecida pela Súmula CARF nº 1:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Por essa razão, não conheço do Recurso Voluntário em relação às compensações de contribuições previdenciárias sobre adicional de férias e prêmio-gratificação realizadas sem trânsito em julgado de decisão judicial. Para esta matéria, deve ser aplicado o que se decidiu no âmbito judiciário.

Com relação às demais alegações, estas serão conhecidas e enfrentadas a seguir.

O Recorrente alega que o procedimento fiscal e os despachos decisórios são nulos, por não ter havido a individualização dos valores para cada glosa da compensação, tendo em vista seus diferentes fundamentos. Assim, o Recorrente não teria ciência dos motivos. Ademais, o procedimento fiscal seria nulo por inobservância dos princípios da legalidade, da motivação e da publicidade.

Neste particular, concordo com a decisão da DRJ, razão pela qual adoto suas razões de decidir, abaixo transcritas, com base no artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634/2023.

No caso, a glosa da compensação deu-se pela falta de cumprimento dos procedimentos legais exigidos para a averiguação da liquidez e certeza do respectivo crédito.

Quanto às alegações de nulidade dos lançamentos fiscais suscitadas pelo impugnante, estas não encontram amparo no art. 59 do Decreto nº 70.235/197272, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal:

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.

Ainda que se considere que o disposto no artigo transcrito não encerra as possibilidades de nulidade, somente poder-se-ia cogitar desta no caso de vício em um dos elementos estruturais dos atos administrativos atacados, a saber, além da competência do agente, a forma, o objeto, a finalidade ou o motivo do ato.

Com relação ao preterido direito de defesa, ressalta-se que o Despacho Decisório indica de forma clara a origem e o procedimento adotado, por competência, bem

como os dispositivos legais aplicados pela fiscalização, propiciando o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurada aos litigantes em processo administrativo, bem como foram efetuadas as retificações decorrentes da solicitação de Diligência, onde o Auditor elaborou nova planilha excluindo os valores lançados com erro e considerando o enquadramento na CPRB.

Verifica-se ainda que procedimento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização, tanto que permitiu a compreensão e a consequente elaboração da peça de contestação por parte da solicitante.

No mérito, no que se refere ao argumento de que o Recorrente poderia recolher a CPRB desde novembro de 2015, também concordo com a decisão de piso, no sentido de que somente passou a ser possível tal recolhimento em dezembro de 2015, com base no Instrução Normativa RFB 1.597/2015 e Ato Declaratório Interpretativo RFB 9/2015. Se verifica na decisão da DRJ o seguinte:

Com relação ao questionamento relativo à glosa do recolhimento na modalidade da CPRB utilizada na competência 11/2015, em consonância com a fiscalização, por força de ato normativo vinculante, para o tipo de serviço executado pela empresa, a possibilidade do recolhimento pela CPRB somente aconteceu em 12/2015, data de entrada em vigor da Lei 13.161/2015, conforme disposto no seu art. 7º inciso I, pois até 01/12/2015 a empresa em pauta não estava submetida à CPRB.

Cabe esclarecer que por força da Lei 13.161/2015, a partir de 1º de dezembro de 2015, a aplicação da CPRB é facultativa, ou seja, o contribuinte pode escolher qual forma de tributar a folha é mais em conta, se pela forma tradicional (contribuição sobre a folha de pagamento) ou se pela forma desonerada (contribuição sobre a receita).

A opção pela tributação substitutiva, a partir de 2016, será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano ou à 1ª (primeira) competência para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano-calendário.

Para o ano de 2015, excepcionalmente, a opção pela tributação substitutiva será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a dezembro de 2015 (mês fixado pela Instrução Normativa RFB 1.597/2015 e Ato Declaratório Interpretativo RFB 9/2015), ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para o restante do ano.

O Ato Declaratório RFB nº 09/2015 assim determina:

ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB Nº 9, DE 9 DE DEZEMBRO DE 2015 DOU de 10/12/2015 (nº 236, Seção 1, pág. 17)

Dispõe sobre a data de opção pela contribuição previdenciária substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, para o ano de 2015, e a contribuição a cargo da empresa incidente sobre o 13º (décimo terceiro) salário de segurados empregados e trabalhadores, nos casos em que a empresa optar por recolher a contribuição na forma prevista no inciso I do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e no inciso I do caput do art. 7º da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, declara:

Art. 1º - A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, excepcionalmente para o ano de 2015, será manifestada mediante o pagamento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) relativa a dezembro de 2015 com vencimento em 20 de janeiro de 2016, tendo em vista que a nova redação desses artigos dada pela Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, começa a vigor no dia 1º de dezembro de 2015, conforme disposto no inciso I do caput do seu art. 7º.

Art. 2º - A empresa submetida à CPRB até a competência novembro de 2015 que não fizer para o ano de 2015 a opção pela contribuição substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, fica obrigada ao recolhimento da contribuição de que trata o inciso I do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sobre o valor de 1/12 (um doze avos) do 13º (décimo terceiro) salário de segurados empregados e trabalhadores avulsos, referente à competência dezembro de 2015.

Parágrafo único - A contribuição de que trata o inciso I do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, deverá ser recolhida ainda que a empresa tenha antecipado o pagamento do 13º (décimo terceiro) salário integral para o mês de novembro de 2015.

Registre-se que tanto os procedimentos de fiscalização, como os de julgamento de execução privativa dos Auditores Fiscais da RFB, são vinculantes, em face da vigência no campo jurídico nacional, de normas que regem a matéria.

Ao final, o acórdão da DRJ foi no sentido de “considerar PROCEDENTE em parte a manifestação de inconformidade e HOMOLOGAR as compensações descritas no Despacho Decisório de nº163/2017 da SEORT/DRF/CAMPINAS/SP, datado de 27/02/2018, constante de fls.

149/166, no valor de R\$11.078.755,10, NÃO HOMOLOGAR a compensação no valor de R\$2.365.236,06, conforme planilha de retificação acostada às fls. 412/415 dos autos e indeferir o pedido de diligência”.

Especificamente com relação ao valor de compensação não homologado, R\$2.365.236,06, o Recorrente alega o seguinte:

Conforme demonstrado anteriormente, a planilha com o apontamento no valor de R\$ 2.365.236,06 não homologados, não guarda correlação com os apontamentos dos autos que deram origem as glosas.

Veja-se:

Considerar indevidas as compensações realizadas pelo sujeito passivo em GFIP. Compensação realizada antes de decisão transitada em julgado - Mandado de Segurança N.º 0014372- 35.2009.4.03.6105, sem decisão definitiva (R\$ 521.389,14)

Considerar indevidas as compensações realizadas em GFIP por falta de amparo legal no enquadramento de opção pela desoneração da folha de pagamento (11/2015 R\$ 759,108,86) e (1/12 avos 13º - nov 2015 R\$ 64.793,79)

Considerar indevidas as compensações realizadas pelo sujeito passivo em GFIP a título de saldo de pagamento a maior, por falta de comprovação do crédito (R\$ 47.319,45)

Conclui-se que os valores compensados sob as 3 rubricas apontadas nos autos somam R\$ 1.392.611,50. Portanto, é necessária a exclusão imediata do montante de R\$ 927.624,56 valores estes estranhos ao processo, em respeito ao princípio da verdade material.

Contudo, foi realizada nova diligência justamente para que se verificasse o montante apontado de compensações não homologadas (R\$ 2.365.236,06) e não foi verificada nenhuma irregularidade a ser corrigida na planilha de cálculo de fls. 412-415.

Assim, mantenho a glosa das compensações no valor de R\$ 2.365.236,06.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela