



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.726211/2018-94
ACÓRDÃO	2202-011.052 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGV LOGISTICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2017

GLOSA DE COMPENSAÇÃO EM GFIP. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO PRÉVIA DAS GFIP ORIGINÁRIAS DOS CRÉDITOS PLEITEADOS.

Apenas se admitem como hábeis a serem utilizados para compensação em GFIP os créditos comprovados, cabendo ao contribuinte fazer prova dos créditos utilizados, sob pena de serem glosados.

A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias, nos termos da legislação.

VERBA PAGA NOS PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO DO EMPREGADO POR MOTIVO DE DOENÇA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO INCIDÊNCIA. RESP N° 1.230.957/RS. RECURSO REPETITIVO. COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE EVENTUAIS CRÉDITOS DECORRENTES DESSAS RUBRICAS.

Não incide contribuição previdenciária sobre os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e sobre o aviso prévio indenizado, conforme jurisprudência firmada sob o rito do art. 543-C do CPC/73; entretanto a compensação de créditos provenientes de tais verbas depende da demonstração da existência de tais créditos.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE VALORES RETIDOS.

A compensação de valores retidos para a Previdência Social nas notas fiscais com base na Lei nº 9.711, de 1998, deverá ser efetuada no próprio mês da prestação de serviço e nas competências subsequentes se houver

saldo remanescente, desde que cumpridas todas as formalidades legais exigidas.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional para fins de homologar a compensação declarada, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Ana Cláudia Borges de Oliveira, Andressa Pegoraro Tomazela e Thiago Buschinelli Sorrentino. Manifestou interesse em declarar voto o Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Suplente Convocado), Andressa Pegoraro Tomazela, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Belém (DRJ/BEL), que julgou procedente glosa de compensações declaradas em GFIP, cujos créditos não restaram comprovados.

Sirvo-me do relatório proferido pelo julgador de piso, que muito bem sumariou a questão:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade em resistência ao Despacho Decisório que não homologou as compensações efetuadas pela Interessada com créditos no montante de R\$ 23.359.960,66.

Noticia o Despacho Decisório nº 1.082/2018, fls. 141/155, que:

Em atendimento às intimações para esclarecer a origem dos créditos compensados em GFIP, a Contribuinte informa que se tratava de valores apurados de: Terço constitucional de férias gozadas; Auxílio-doença nos primeiros quinze dias; aviso prévio indenizado; crédito da Lei nº 12.546/2011 - desoneração da folha de pagamento e retenções em serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra.

Sustenta o Setor Fiscal que o debate sobre o terço constitucional de férias não está pacificado no Judiciário. No REsp2 nº 1.230.957/RS foi decidido pela não tributação, no entanto, "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 STJ3 ". Portanto, esta verba não está nas hipóteses excludentes de tributação, contida no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91. "Em razão de não haver decisão definitiva do Judiciário Federal em benefício do contribuinte, foi considerado no somatório da base de cálculo do tributo".

Entende que a Interessada não observou o art. 170-A do CTN4 , ou seja, apurou crédito no período de 06/2009 a 12/2015, sem esperar o trânsito em julgado.

Entende que o afastamento de quinze dias que antecede o pagamento do auxílio-doença se caracteriza como interrupção do trabalho, portanto, devidos os salários durante a vigência do pacto laboral, da mesma forma que ocorre o pagamento de verba salarial sem, contudo, haver a prestação efetiva do trabalho. Da mesma forma que o terço constitucional de férias debatidos no REsp nº 1.230.957/RS, não há repercussão geral, tampouco se amolda na alínea "a", § 9º, art. 28, Lei 8.212/91. Em ambos casos inexistente ato da PGFN5 nos termos do § 5º, art. 19, da Lei 10.522/02. Os créditos apurados correspondem ao período de 06/2009 a 12/2015.

Em relação ao aviso prévio indenizado o STJ julgou, no âmbito do REsp nº 1.230.957/RS em desfavor da Fazenda Nacional e a PGFN, revendo decisão anterior, decidiu somar o aviso prévio indenizado no rol das dispensas de contestar e recorrer, NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016, de 30 de maio de 2016, aprovada em 2 de junho de 2016. A IN6 RFB7 nº 925, de 06 de março de 2009, art. 7º, determina, com redação de 2017, que até junho de 2016 o aviso prévio se submete à tributação, a partir desta competência não será alcançado pela tributação. No entanto, o contribuinte apurou, sem decisão transitada em julgado, crédito no período de 06/2009 a 05/2016, já os créditos apurados correspondem ao período de 07/2009 a 05/2016.

Relata acerca do crédito da Lei 12.546/2011 - Desoneração da folha de pagamento:

"No tocante aos créditos lançados no campo compensação da GFIP, por conta da desoneração da folha-de-pagamento e consequente redução do valor devido de contribuição previdenciária patronal - CPP pelo SEFIP, foi considerada

integralmente a alíquota de 20% no período de opção pela desoneração entre 01/2014 a 12/2017".

Ao tratar os créditos decorrentes de retenções em serviços prestados mediante cessão de mão de obra, informa que consultou as GFIP relativa ao período de 01/2012 a 12/2017 e apenas a da competência 06/2013 contém a informação de retenção no valor de R\$ 3.637,88 e retenção compensada de R\$ 1.240,00.

Ao não declarar a existência de crédito não é possível homologar o crédito.

Sendo o caso de identificação de pagamento indevido ou a maior, deve o contribuinte enviar nova GFIP (retificadora) de modo a constituir e demonstrar o crédito tributário confessado que, em cotejo com a GPS, formaliza o saldo credor em seu favor e, posteriormente, não antes, poderá repeti-lo (restituí-lo ou compensá-lo com créditos tributários futuros).

Em seguida transcreve o art. 60 da Instrução Normativa nº 1.300/12.

Ressalta que a necessidade de retificação das GFIP deve preceder a compensação de crédito previdenciário, inclusive do decorrente de decisão judicial transitada em julgado. O que não foi feito pela Interessada e motivou a glosa das compensações.

A Interessada, devidamente citada, manifesta-se contra as glosas das compensações, fls. 230/255, com base nos argumentos a seguir relatados.

Assevera que não há necessidade de retificar a GFIP para efetuar a compensação tributária. O Manual da GFIP, aprovado pela IN RFB nº 880/08 trata de "informações de obrigação discutidas judicialmente", no presente caso, a Impugnante fez a compensação administrativa, sem a propositura de ação judicial. Tampouco há normas exigindo a retificação, Solução de Consulta COSIT nº 1/2016 e IN RFB nº 1.300/12, esta só menciona a necessidade de GFIP retificadora na hipótese de ter ocorrido uma compensação indevida em decorrência de informação incorreta em GFIP, o que não ocorreu.

Tampouco o art. 89 da Lei 8.212/91 validaria condições impostas por atos infralegais, tais como a IN 880/08 e IN 1.300/12, pois o legislador ordinário não pode delegar à Receita Federal poderes para definir as regras para compensações tributárias.

Da mesma forma e na mesma linha de raciocínio jurídico, não há sustentação legal para exigência de declarar os créditos de retenção previdenciária em GFIP, como condição para a sua compensação administrativa - art. 60, IN RFB nº 1300/12. Ademais, os sistemas da RFB possui controle dos recolhimentos relativos à retenção previdenciária, inclusive com detalhamento do código específico de pagamento, data e valor pago.

Defende que não pairam dúvidas quanto à origem e suficiência dos créditos compensados pela Impugnante. Inclusive durante a fiscalização foram

apresentados todos os esclarecimentos e documentos que evidenciavam a certeza e liquidez desses créditos.

"Sem embargo, a Impugnante protesta pela juntada das planilhas de compensação, acompanhadas de cópia de todas as notas fiscais de prestação de serviços que deram origem aos créditos da retenção previdenciária".

Sobre o terço constitucional de férias, defende a Interessada que o STJ, no REsp nº 1.230.957 pacificou o entendimento de que essa verba não possui natureza remuneratória, portanto, não sujeita ao recolhimento de contribuições previdenciárias.

Realça a inaplicabilidade do art. 170-A do CTN para o caso concreto, pois "a Impugnante não propôs ação judicial para obter o reconhecimento do seu crédito", mas está convicta de que a verba terço de férias não se presta a retribuir o trabalho.

Discorda da autoridade fiscal que condicionou a validade dos créditos da Impugnante à manifestação da PGFN, uma vez que entende que não há disposição legal que sustente tal pretensão e tampouco o indébito previdenciário compensado pela Impugnante está atrelado à discussão judicial.

"Logo, se conclui que o disposto no art. 19, §5º da Lei nº 10.522/02, além de inaplicável ao presente caso, não se presta a refutar a liquidez e certeza dos créditos compensados pela Impugnante".

Entende que o pagamento do auxílio-doença nos primeiros quinze dias não se presta a retribuir o trabalho, como já decidido pelo STJ no REsp nº 1.230.957. O fato de não estar inserido no rol previsto no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 não quer dizer que enseje tributação, pois de acordo com os artigos 97 e 142 do CTN c/c art. 22, I, da Lei 8.212/91, apenas as verbas destinadas a retribuir o trabalho ou pagas com habitualidade integram a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias.

No tocante ao aviso prévio indenizado discorda da afirmação fiscal que somente após a edição de ato pela PGFN os efeitos da decisão definitiva do STJ, no REsp nº 1.230.957, surtiria seus efeitos. É submeter a decisão do STJ, no rito dos recursos repetitivos a um ato discricionário da Administração, posto que não há prazo para a PGFN se manifestar.

"Se o Superior Tribunal de Justiça não modulou os efeitos da sua decisão, certamente não é a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que poderia fazê-lo".

Reitera os argumentos esposados sobre a desnecessidade de retificação das GFIP para efetuar as compensações tributárias.

A Impugnante cita excertos de jurisprudência administrativa e judicial para reforçar as teses da defesa.

Requer a procedência da Manifestação de Inconformidade, a homologação das compensações e a extinção do crédito tributário.

O Colegiado de piso, por unanimidade de votos, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, mantendo integralmente a glosa da compensação declarada em GFIP. A decisão restou assim ementada:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO E ILÍQUIDO.

1. Uma condição básica para se efetuar compensação tributária é a existência de crédito líquido e certo. Tal procedimento é realizado pelo contribuinte independente de autorização fazendária. No entanto, tem o Fisco Federal cinco anos para homologar tácita ou expressamente referido procedimento compensatório, uma vez que as contribuições sociais previdenciárias e de terceiros são tributos sujeitos ao lançamento por homologação. 2. Diante de uma eventual ação fiscal para verificação da regularidade das compensações efetuadas, cabe ao interessado, por força de lei, colaborar com a fiscalização e fornecer a documentação que confirma a certeza e a liquidez dos créditos utilizados. Se o procedimento fiscal resultar na glosa das compensações tributárias relatadas em Autos de Infração o sujeito passivo tem nova oportunidade de comprovar que a compensação foi realizada em conformidade com a legislação de regência, no entanto, não se trata mais de uma fiscalização, o caminho percorrido pelo crédito tributário está em outro patamar, agora se exige um esforço probatório mais minucioso, já que as provas deverão ser produzidas visando afetar a livre convicção motivada dos julgadores.

Neste novo contexto o êxito das alegações contidas na impugnação está diretamente ligado ao conjunto probatório existente nos autos e em sua conformidade com as exigências contidas na legislação tributária, de forma a não deixar dúvida em relação à fidedignidade dos fatos alegados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSICIONAMENTOS JUDICIAIS PACIFICADOS. VINCULAÇÃO AUTOMÁTICA. NÃO OCORRÊNCIA. PROVAS. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A existência de posicionamentos judiciais, mesmo que pacificados, acerca da não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre determinadas verbas pagas no âmbito de uma relação trabalhista não vinculam automaticamente a Administração Tributária Federal, salvo nas hipóteses previstas na Constituição Federal. Também não vinculam automaticamente as decisões processadas no rito da repercussão geral ou do recurso repetitivo, necessário, portanto, manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre a forma de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda ou de comunicado da PGFN à Receita Federal, nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, em outras palavras, não há, dentro da Receita Federal, um efeito automático da jurisprudência pacífica do STF e do STJ ou das decisões proferidas no rito da repercussão geral ou do recurso repetitivo. Enquanto a Procuradoria da Fazenda Nacional não se manifesta oficialmente as decisões de primeira instância no âmbito do Processo Administrativo Fiscal são

pautadas pelas provas existentes nos autos e em sua consonância com as legislações tributária e previdenciária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de piso em 12/12/2019, a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 10/1/2020, por meio do qual devolve à apreciação deste Conselho as exatas teses já submetidas à apreciação da primeira instância de julgamento administrativo, dispostas nos seguintes capítulos:

3.1 - AS EXIGÊNCIAS LEGAIS PARA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS – A ILEGALIDADE DAS CONDIÇÕES IMPOSTAS PELO AUDITOR FISCAL

3.1.1. A RETIFICAÇÃO DAS GFIPS

3.1.2. A DECLARAÇÃO DOS CRÉDITOS DA RETENÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM GFIP

3.2. DA IMPROCEDÊNCIA DOS DEMAIS ARGUMENTOS QUE FUNDAMENTAM A GLOSA DAS COMPENSAÇÕES

3.2.1. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS

3.2.2. AUXÍLIO-DOENÇA NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS

3.2.3. AVISO PRÉVIO INDENIZADO

4. DOS PEDIDOS: requer a Recorrente seja julgado INTEGRALMENTE PROCEDENTE o presente Recurso Voluntário, para o fim de, mediante o reconhecimento das inequívocas certeza e liquidez dos créditos previdenciários, sejam homologadas as compensações realizadas no período de 01/2013 a 12/2017, com a consequente extinção do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Trata-se de glosa de compensação declarada em GFIP, cujos créditos pleiteados não restaram comprovados.

Registro que já desde a impugnação o recorrente não contestou a glosa de créditos lançados no campo compensação da GFIP oriundos da desoneração da folha-de-pagamento (Lei nº 12.546 de 2001). Sobre tal matéria, assim se posicionou o julgador de piso:

Em relação ao alegado crédito decorrente da Lei 12.546/2011 assim se posiciona a autoridade fiscalizadora:

"No tocante aos créditos lançados no campo compensação da GFIP, por conta da desoneração da folha-de-pagamento e consequente redução do valor devido de contribuição previdenciária patronal - CPP pelo SEFIP, foi considerada integralmente a alíquota de 20% no período de opção pela desoneração entre 01/2014 a 12/2017".

Já a Impugnante não produz argumentos específicos acompanhado de provas específicas sobre eventuais créditos decorrentes da Lei 12.546/2011 para afetar a livre convicção motivada do julgador, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, em outro giro, não basta juntar documentos e confundir as fases anterior e posterior ao Despacho Decisório, é necessário agrupá-los de forma a demonstrar e justificar os argumentos apresentados. Observa-se, no caso das restituições e compensações, a prova da certeza e liquidez do crédito, condição para a realização de compensações tributárias – art. 170 do CTN14 – é de quem afirma que detém o crédito. A comprovação de tal fato aproveita quem reduziu o pagamento do tributo por meio da compensação, daí seu ônus probatório. A Impugnante não se desincumbiu do seu ônus probatório, optou por postergar a produção de prova de seu eventual direito: "Sem embargo, a Impugnante protesta pela juntada das planilhas de compensação, acompanhadas de cópia de todas as notas fiscais de prestação de serviços que deram origem aos créditos da retenção previdenciária".

Em relação ao protesto pela juntada de provas a posteriori, chama-se atenção para o risco da preclusão, pois o Decreto 70.235, de 06 de março de 1972 prevê a concentração dos atos probatórios em momentos processuais próprios, conforme se depreende do exame do inciso III do art. 16 da Norma Geral do Processo Administrativo Fiscal:

Em recurso mais uma vez A recorrente nada traz sobre a matéria de forma que a mesma se encontra incontroversa.

Quanto aos demais capítulos, passo a sua análise.

AS EXIGÊNCIAS LEGAIS PARA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. ILEGALIDADE DAS CONDIÇÕES IMPOSTAS PELO AUDITOR FISCAL. DA NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS GFIPS ORIGINÁRIAS DOS ALEGADOS CRÉDITOS PARA FINS DE COMPENSAÇÃO

Inicialmente, questiona a recorrente a exigência imposta pelo Fisco relativa à necessidade de retificação das GFIP para fins demonstração da existência dos créditos pleiteados. Conforme destacou o julgador de piso, no que acompanho:

As normas constitucionais, legais e infralegais estabelecem os limites de atuação das autoridades fiscais. Se uma Instrução Normativa estabelece critérios para o procedimento de compensação tributária, a não obediência a esses critérios é obstáculo para o deferimento de compensações no âmbito administrativo, uma vez que milita a favor das normas infralegais a presunção de legalidade e sobre as leis, a presunção de constitucionalidade.

Em outras forma de ver, este Órgão de Julgamento de litígios administrativos é destituído de competência para apreciar matéria sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas...

...

Ora, a apuração dos créditos depende das informações prestadas em GFIP, obrigação acessória instituída com base no art. 113 do CTN e do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, de forma que a pretensão da recorrente em compensar créditos passa pela necessidade de demonstrar a sua existência (certeza) e seu valor (liquidez), o que exige, dentre outros documentos comprobatórios, que as informações constantes das GFIP que teriam dado origem aos referidos créditos demonstre a sua existência.

De se notar que, diferente do que alega a recorrente, tal necessidade é decorrência do art. 170 do CTN, que estabelece que a lei poderá autorizar a compensação de créditos tributários sob condições e garantias que estipular e autoriza que a lei atribua à autoridade administrativa as condições para a compensação:

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.

Assim, conforme dispõe o art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB poderá estipular os termos e condições em que a compensação poderá ser efetivada:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Nesse contexto, a In RFB 1300, de 2012, vigente à época dos fatos, estabeleceu como condição para a compensação a retificação das GFIP nos meses em que teriam surgido os indébitos:

Art. 57. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Se a recorrente alega que recolheu as contribuições a maior ou indevidamente, mas nas GFIP por ela apresentadas consta que as contribuições eram devidas, não há caracterização de pagamento indevido ou a maior. Para isso é necessário retificar as informações antes prestadas a fim de se apurar o real valor devido e eventuais créditos em seu favor, em cotejo com outros documentos, como as folhas de pagamento e as GPS.

No despacho decisório, a autoridade fiscal discorre sobre como proceder para demonstrar a apuração dos créditos, ou seja, no item 36 esclarece que se o crédito decorre de decisão judicial favorável, afasta qualquer questionamento do Fisco no tocante a sua procedência, mas para exercer o direito o contribuinte sujeita-se a regras procedimentais determinadas pela Secretaria da Receita Federal em atos normativos, orientações e manuais, que determinam a retificação da GFIP.

O recorrente não discutia judicialmente as verbas que originariam os pretensos créditos, mas havia discussão junto às cortes superiores sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC (repercussão geral ou recurso repetitivo) em relação a três delas, que serão vistas mais a frente, de forma que o direito à compensação somente nasceria após a decisão judicial. Nesse sentido, conforme explicou o julgador de piso:

A certeza da existência do crédito decorre ou de norma expressa ou de sentença judicial transitada em julgado. No caso em tela, sustenta a Impugnante que "não propôs ação judicial para obter o reconhecimento do seu crédito", isso não afasta a incidência do art. 170-A do CTN, aplicável, inclusive nas ações sobre o rito da repercussão geral ou recurso repetitivo. Assim, no caso em tela, o êxito da Manifestação de Inconformidade depende de norma expressa ou de sentença judicial transitada em julgado com efeito erga omnes,...

Foi nesse contexto que a autoridade fiscal trouxe os seguintes fundamentos normativos:

36. Se o direito ao crédito decorre de decisão judicial favorável, afasta qualquer questionamento do Fisco no tocante a sua procedência. Contudo, para exercer o direito, ou seja, operacionalizar sua realização, o contribuinte sujeita-se a regras procedimentais determinadas pela Secretaria da Receita Federal em atos normativos, orientações e manuais.

37. Nesse sentido, ficou estabelecida orientação no item 7 do Capítulo IV do Manual de Operação do Sistema Empresa de Informações à Previdência Social (SEFIP), gerador da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16 de outubro de 2008:

7 – INFORMAÇÃO DE OBRIGAÇÕES DISCUTIDAS JUDICIALMENTE

Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP normalmente de acordo com a legislação.

Não deve elaborar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido.

Caso a decisão judicial altere a obrigação, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP de acordo com a sentença, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão.

(gn)

38. Deste modo, a retificação da GFIP presta-se a corrigir as informações antes prestadas e ajustá-las à realidade, imposta pela decisão judicial, acerca da expectativa de ingresso de receitas para custeio dos benefícios previdenciários.

39. Nesta esteira, é o entendimento adotado pela Cosit na Solução de Consulta nº 132, de 1º de setembro de 2016:

“COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO RELATIVO A CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECLARADAS EM GFIP. RETIFICAÇÃO.

A compensação de crédito previdenciário, inclusive do decorrente de decisão judicial transitada em julgado, obedece ao disposto nos arts. 56 a 60 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, e deve ser precedida de retificação das GFIP em que a obrigação foi declarada. (gn).” 40. Contudo, o contribuinte não comprovou a entrega das GFIP retificadoras da origem do referido crédito. Portanto, não demonstrou a liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação a tal título.

Dessa forma, a apuração do crédito em relação aos julgamentos favoráveis ao sujeito passivo passa pela necessária retificação da GFIP, não podendo a certeza e liquidez dos créditos reclamados ser aferida apenas com base nas planilhas trazidas pela recorrente para demonstrar o valor dos créditos apurados. Conforme apontou a autoridade fiscal:

40. Contudo, o contribuinte não comprovou a entrega das GFIP retificadoras da origem do referido crédito. Portanto, não demonstrou a liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação a tal título.

41. A legislação reconhece como constituído o crédito tributário pela informação, declaração ou confissão do montante devido, fruto de apuração pelo próprio sujeito passivo, para confirmar uma situação de fato, concedendo ao crédito o status de liquidez e certeza, sem prejuízo de eventual discordância por parte do Fisco. Todavia, ao agir em dissonância com os preceitos legais, o contribuinte

impede a Administração de reconhecer o direito e frustra, ainda que temporariamente, o seu exercício.

...

43. Dessa forma e por tudo que foi exposto, tendo em vista que o contribuinte apresentou como justificativa para as compensações informadas em GFIP apenas documentos e memória de cálculos, sem a comprovação da entrega de GFIP retificadora, serão consideradas como indevidas as compensações realizadas, nos termos do parágrafo único do art. 57 da Instrução Normativa RFB nº 1.300 de 2012, ficando sujeito à incidência da penalidade prevista no art. 85, abaixo transcritos:

Art. 57. ...

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Dessa forma, a não retificação das GFIP que deram origem aos créditos constitui-se em óbice à compensação pretendida, pois impedem que seja verificada a certeza e a liquidez dos mesmos. Nesse mesmo sentido, cito os seguintes precedentes:

CARF - 2201-010.251, julgado em 3/2/2023:

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP.

A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias.

2003-006.664, de 18/4/2024

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS INDEVIDAMENTE EXIGE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DAS GFIPs RESPECTIVAS.

A retificação das GFIPs é condição procedimental obrigatória para a efetiva compensação de valores recolhidos indevidamente, pois não cabe, em sede administrativa, julgar a validade de ato ministerial ou quaisquer outra norma legal.

Nesse mesmo sentido ainda 2002-008.419, de 21/5/2014

COMPENSAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DAS GFIP.

A legislação tributária condiciona a compensação de contribuições previdenciárias à prévia retificação das Gfip dos meses em que teriam surgido os indébitos, caso a informação não tenha constado das declarações originais, além de declarar as compensações nas Gfip dos meses em que as ocorreram.

TRF-1 - APELAÇÃO CÍVEL AC): AC XXXXX20094013814

PROCESSUAL TRIBUTÁRIO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA TITULARES DE MANDATO ELETIVO RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO COMPENSAÇÃO PRESCRIÇÃO QUINQUENAL LEI COMPLEMENTAR 118/2005 RETIFICAÇÃO DAS GFIPs. 1. A possibilidade de restituição ou compensação extrajudicial dependerá do interesse do titular em utilizar-se dessa faculdade, não decorrendo daí falta de interesse de agir [...]. A Constituição Federal consagra, no art. 5º, XXXV, o princípio da inafastabilidade da jurisdição, bastando, pois, uma pretense resistida ou insatisfeita para o livre ingresso em Juízo."(AC XXXXX-4/MG; Rel. Des. Federal MARIA DO CARMO CARDOSO; TRF1 8ª Turma; DJ 21/09/2007, p.219). 2. A norma inserta na Portaria 133/2006 apenas configura o reconhecimento administrativo do crédito, não induzindo a falta de interesse processual. A via judicial não exige o esgotamento da via administrativa. 3. O Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE XXXXX/RS (Rel. Min. ELLEN GRACIE, DJ 27/02/2012), em regime de repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC nº 118/2005, decidindo pela aplicação da prescrição quinquenal para a repetição de indébito, as ações ajuizadas a partir de 09 JUN 2005. 4. Considerando que a ação foi ajuizada em 08/08/2006, aplicável o prazo prescricional quinquenal. Assim, confirmada a ocorrência de prescrição sobre as parcelas anteriores a 08/08/2001. 5. Nos termos do art. 131 da Lei nº 8.213 /91 c/c o art. 156 do Código Tributário Nacional, legitima a exigência da retificação das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIPs como condição para o pedido de compensação ou restituição de valores recolhidos indevidamente pelo ente federativo. Precedente: AC XXXXX-29.2010.4.01.4000/PI; Rel.

Des. Federal JOSE AMILCAR MACHADO; TRF1 7ª Turma; e-DJF1 29/04/2016. 6. Apelações e remessa oficial, tida por interposta, desprovidas.

Posto isso, alega a recorrente que os créditos informados em GFIP e glosados, que remanesçam na lide, seriam oriundos das seguintes verbas: **terço constitucional de férias, quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio doença, aviso prévio indenizado e retenções em serviços prestados mediante cessão de mão de obra.**

Quanto às três primeiras, registro inicialmente que não se discute no presente processo se tais verbas são ou não base de cálculo da contribuição previdenciária, mas se os créditos informados que seriam delas decorrentes poderiam ser utilizados para fins de compensação, uma vez que, nos termos do art. 170-A do CNT, o contribuinte somente pode se compensar de eventuais créditos relativos a rubricas objeto de discussão judicial, seja essa discussão em ação própria ou *erga omnes*, após a decisão terminativa.

1 – do terço constitucional de férias:

Conforme consta do Despacho Decisório:

9. Não é questão de se considerar desconhecimento da decisão. Ocorre, quanto à base impositiva do salário-de-contribuição, especialmente quanto ao adicional de férias, tendo em vista não estar ainda vinculado ao decisório, posto que não se

trata de decisão definitiva de mérito (v. Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, Nota PGFN/CRJ/Nº 115/2017 e item 2.1, “a”, da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da PGFN), salvo quanto ao aviso-prévio indenizado, nos termos Cópia autenticada administrativamente Página 4 de 15 da Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 e item 1.8, “p”, da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da PGFN (art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016).

10. Sendo assim, a compensação não pode ser levada a efeito antes do trânsito em julgado. O contribuinte deixou de observar os termos do art. 170-A do CTN e apurou crédito de 06/2009 a 12/2015.

Não há dúvidas que quando da informação dos pretensos créditos não havia trânsito em julgado sobre a matéria, pois não há até a presente data, de forma que o contribuinte não poderia se compensar de tais créditos, sendo indevida a compensação e mantida a glosa.

Registro, a título de informação, que se trata do Tema 985 do Supremo Tribunal Federal (STF) - Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal – em relação ao qual foi proferida decisão em 12 de junho de 2024. A decisão encontra-se nessa data com embargos de declaração opostos e aguardando publicação do acórdão. A ata divulgada em 12.6.2024 conta com a seguinte redação:

Decisão: (Processo destacado do Plenário virtual) 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...

De se registrar que no caso concreto o recorrente afirma já desde a impugnação que não discutia judicialmente a incidência de contribuições sobre a referida verba, de forma que não tinha, na época das informações prestadas em GFIP, decisão judicial reconhecendo os referidos créditos, e continua não os tendo diante da decisão do STF e de sua modulação, sendo indevida a declaração de tais créditos em GFIP, devendo ser mantida a glosa, nos termos do que preceitua o art. 170 do CTN:

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.

Por fim, conforme consta do despacho decisório (no capítulo em que se discute os créditos provenientes do aviso prévio indenizado, valendo para esse capítulo as mesmas observações):

23. Não é possível a homologação de crédito de valor de pagamento de contribuição não informada em GFIP. Sendo o caso de identificação de pagamento indevido ou a maior, deve o contribuinte enviar nova GFIP

(retificadora) de modo a constituir e demonstrar o crédito tributário confessado que, em cotejo com a GPS, formaliza o saldo credor em seu favor e, posteriormente, não antes, poderá repeti-lo (restituí-lo ou compensá-lo com créditos tributários futuros).

Assim, o contribuinte somente poderia se compensar de eventuais créditos após a decisão terminativa e desde que retificasse as GFIP após essa data, de forma a poder apurar se de fato havia créditos relativos a tal rubrica.

2 - quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio doença

Sobre essa matéria assim consta do Despacho Decisório:

13. 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 Cópia autenticada administrativamente Página 5 de 15 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.

14. Apurou crédito no período de 06/2009 a 12/2015.

Inicialmente registro que, em relação a essa matéria, houve decisão proferida no REsp nº 1.230.957/RS, com obediência à sistemática do art. 543-C, do CPC, no sentido da não incidência da contribuição patronal sobre os auxílio doença pago nos primeiros 15 dias de afastamento, o que foi reconhecido pela própria PGFN, que editou o Parecer SEI nº 1446/2021/ME reconhecendo a não incidência e incluindo essa matéria dentre aquelas em que os Procuradores estão dispensado de recorrer, tratando-se de matéria já pacificada na sistemática de repercussão geral (Tema 482), de forma que por força do Regimento Interno do CARF, o entendimento deve ser reproduzido pelo CARF.

No entanto, no caso concreto, o que se discute é a glosa da compensação de créditos provenientes do pagamento da verba ora em comento, créditos esses apurados nas competências 06/2009 a 12/2015 e informados em GIFP nas competências 6/2014 até 09/2017, conforme relata a autoridade fiscal e consta do auto de infração e das planilhas apresentadas pelo recorrente.

Não restam dúvidas hoje sobre a não incidência de contribuições sobre a rubrica primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio doença, de forma que, após o trânsito em julgado, poderia o contribuinte se compensar dos valores; porém, conforme consta do despacho decisório (no capítulo em que se discute os créditos provenientes do aviso prévio indenizado, valendo para esse capítulo as mesmas observações):

23. Não é possível a homologação de crédito de valor de pagamento de contribuição não informada em GFIP. Sendo o caso de identificação de pagamento indevido ou a maior, deve o contribuinte enviar nova GFIP (retificadora) de modo a constituir e demonstrar o crédito tributário confessado

que, em cotejo com a GPS, formaliza o saldo credor em seu favor e, posteriormente, não antes, poderá repeti-lo (restituí-lo ou compensá-lo com créditos tributários futuros).

24. A imposição legal para entrega de declaração retificadora dos débitos confessados, neste caso de entrega da GFIP, tem também como finalidade conciliar o valor das contribuições com o do cálculo do benefício a ser pago ao segurado. A falta de entrega da retificadora, em desacordo com o disposto na legislação tributária, para ajustar o salário-de contribuição provoca distorções na apuração do benefício previdenciário a se conceder futuramente.

Assim, o contribuinte somente poderia se compensar de eventuais créditos após a decisão terminativa e desde que retificasse as GFIP após essa data, de forma a poder apurar se de fato havia créditos relativos a tal rubrica, pois de fato as planilhas trazidas pelo recorrente para demonstrar o valor dos créditos não são suficientes para demonstrar a existência dos mesmos, sendo necessária a retificação das GFIP, conforme já assentado nesse voto, o que não foi observado pelo recorrente e nem mais o pode, considerando o prazo decadencial para proceder à retificação.

Dessa forma, deve ser mantida a glosa da compensação efetuada nessa rubrica.

3 - Do aviso prévio indenizado

Aqui também se trata de questão já pacificada no âmbito das cortes superiores, em particular no REsp nº 1.230.957/RS, o que inclusive motivou a Procuradoria da Fazenda Nacional a se manifestar expressamente pela dispensa de contestar e recorrer sobre a matéria, conforme Parecer Normativo PGFN nº 485/2016. Segue o teor da ementa do julgado em relação a essa matéria:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA. 1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA.

[...]

2. Recurso especial da Fazenda Nacional.

2.1 Preliminar de ofensa ao art. 535 do CPC. Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, “se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba” (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

Contudo, a decisão adotada em face do REsp nº 1.230.957/RS teve seus efeitos sobrestados em virtude do reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na matéria discutida no Tema 163/STF, que tem como paradigma o Recurso Extraordinário (RE) nº 593.068/SC, cujo julgamento foi concluído em outubro 2018. A despeito da conclusão do julgamento do RE 593.068/SC, o STJ decidiu novamente por sobrestar a decisão relativa ao REsp 1.230.957/RS, até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo STF a respeito do Tema 985/STF (Recurso Extraordinário 1.072.485/PR). Ocorre que o RE 1.072.485/PR diz respeito exclusivamente ao terço constitucional de férias, havendo decisões da Suprema Corte acerca da ausência de repercussão geral nas lides envolvendo o aviso prévio indenizado, de forma que por meio da Nota PGFN/CRJ/Nº 485/2016, foi incluído o tema na lista de dispensa de contestar e recorrer, consoante se pode verificar a seguir:

NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016 Aviso prévio indenizado. ARE nº 745.901. Tema 759 de Repercussão Geral. Portaria PGFN nº 502/2016. Parecer PGFN/CRJ nº 789/2016. Decisões recentes que entendem que o STF assentou a ausência de repercussão geral da matéria em virtude. Inviabilidade, no cenário atual, de recurso extraordinário. Matéria decidida no RESP nº 1.230.957/RS. Recurso representativo de controvérsia. Art. 19, V, da Lei nº 10.522/2002. Alteração da orientação contida na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014. Inclusão do tema em lista de dispensa de contestar e recorrer. Alteração a ser comunicada à RFB nos termos do §9º do art. do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014. (Grifou-se)

Assim, da mesma forma que no capítulo anterior, não restam dúvidas quanto à não incidência de contribuições sobre a rubrica aviso prévio indenizado, de forma que o contribuinte

poderia se compensar de eventuais créditos após o trânsito em julgado, porém, desde que demonstrasse a existência dos créditos, de forma que seria necessário a retificação das GFIP, pois de fato as planilhas trazidas pelo recorrente para demonstrar o valor dos créditos apurados nessa rubrica não são suficientes para demonstrar a existência de tais créditos, sendo necessária a retificação das GFIP, conforme já assentado nesse voto, o que não foi observado pelo recorrente e nem mais o pode, considerando o prazo decadencial para proceder a retificação. Mais uma vez, conforme apontou a autoridade fiscal:

23. Não é possível a homologação de crédito de valor de pagamento de contribuição não informada em GFIP. Sendo o caso de identificação de pagamento indevido ou a maior, deve o contribuinte enviar nova GFIP (retificadora) de modo a constituir e demonstrar o crédito tributário confessado que, em cotejo com a GPS, formaliza o saldo credor em seu favor e, posteriormente, não antes, poderá repeti-lo (restituí-lo ou compensá-lo com créditos tributários futuros).

24. A imposição legal para entrega de declaração retificadora dos débitos confessados, neste caso de entrega da GFIP, tem também como finalidade conciliar o valor das contribuições com o do cálculo do benefício a ser pago ao segurado. A falta de entrega da retificadora, em desacordo com o disposto na legislação tributária, para ajustar o salário-de contribuição provoca distorções na apuração do benefício previdenciário a se conceder futuramente.

De se registrar ainda a publicação em 10/5/2024 de acórdão relativo ao Tema 1170 do STF, que firmou a seguinte tese :

A contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado.

Dessa forma, deve ser mantida a glosa da compensação efetuada nessa rubrica.

4 - Das retenções em serviços prestados mediante cessão de mão de obra

O recorrente declarou ainda no campo compensação da GFIP créditos decorrentes de retenções em serviços prestado mediante cessão de mão de obra, conforme determinado no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, sem contudo ter informados valores de retenção nas GFIP das competências em discussão, exceto naquela referente à competência 06/2013, na qual informou o valor de retenção de R\$ 3.637,88 e retenção compensada de R\$ 1.240,00, conforme demonstrado pela fiscalização nos autos. Conforme informou a autoridade fiscal:

30. Portanto, restou comprovado que o contribuinte não possuía ou, pelo menos, não declarou a existência de crédito, condição imprescindível à fruição do crédito por conta de retenção em documento fiscal. Não é possível a homologação de crédito de valor de pagamento de contribuição não informada em GFIP. Sendo o caso de identificação de pagamento indevido ou a maior, deve o contribuinte

enviar nova GFIP (retificadora) de modo a constituir e demonstrar o crédito tributário confessado que, em cotejo com a GPS, formaliza o saldo credor em seu favor e, posteriormente, não antes, poderá repeti-lo (restituí-lo ou compensá-lo com créditos tributários futuros).

Instrução Normativa nº 1.300, de 2012

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

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

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

Ainda conformou apontou o julgador de piso:

Em relação as compensações realizadas com créditos decorrentes de retenções em serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, a Impugnante assevera que não há necessidade de retificar as GFIP e que referidas retificações não tem o condão de ser condição para deferir as compensações, posto que os "atos infralegais jamais prevaleceriam sobre as leis que regem a matéria".

Observa-se que a Interessada é livre para retificar ou não suas GFIP, no entanto, a homologação das compensações depende da declaração das retenções. Se eventualmente a Interessada tivesse declarado em GFIP as retenções sofridas, conforme estabelecido em normas infralegais, poderia ver homologada as compensações, pois possibilitaria, assim, à Administração Federal controlar o montante e a efetiva utilização desses créditos, de acordo com o regramento normativo para este procedimento.

Segundo o Relatório Fiscal, "apenas na GFIP da competência 06/2013, informou valores de retenção de R\$ 3.637,88 e retenção compensada de R\$ 1.240,00". Foi anexada a lista das GFIP analisadas, entretanto, a Impugnante não produziu argumentação nem provas específicas em relação a essas informações, optou por questionar a legalidade das normas infralegais que estabelecem procedimentos de controle e operacionalização de compensações no campo do custeio do Regime Geral de Previdência Social. Com a devida licença pela repetição, o julgador administrativo de litígios fiscais não tem competência para afastar normas sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade, essa atribuição foi reservada ao judiciário.

No caso sub examine várias normas converge para deixar clara a obrigação de declarar as retenções em GFIP, com especial relevo, por sua especificidade, a

Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, que regem as compensações tributárias:

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

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

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

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

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, observado o disposto nos §§ 7º e 8º do art. 56, ou poderá ser objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1529, de 18 de dezembro de 2014)

(Destacou-se)

Esses mandamentos foram reproduzidos pela Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017.

Art. 30. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, que não optar pela compensação dos valores retidos, na forma prevista no art. 88, ou, que possuir, após a compensação, saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Art. 88. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, **desde que a retenção esteja:**

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

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

(Destacou-se)

Portanto, não assiste razão à Impugnante. Deveria ter obedecido as normas infralegais e procedimentais. Ao não informar as retenções em GFIP, contrariou comando de norma expressa, com presunção de legalidade, o que impossibilita a eventual homologação das compensações, já que a Administração Tributária Federal está atrelada às normas.

Conforme exposto, a exigência de que as retenções tenham sido declaradas/informadas nas GFIP de origem é fundamental para a comprovação do crédito, não se tratando de mera obrigação acessória ou mera questão formal, mas de exigência legal no tocante a forma de processamento de compensações, que exige a certeza e liquidez dos créditos para fins de sua homologação, sendo condição essencial para que o Auditor Fiscal dê seguimento à apuração do crédito requerido.

No caso dos autos, verifica-se que o próprio recorrente informa não ter informado as retenções em GFIP - o que também foi apurado pela fiscalização -, alegando não haver tal exigência em lei. É certo que há. A Lei nº 8.212, de 1991, em seu art. 32 determina que a empresa está obrigada a declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, sendo que as normas infralegais deixam claro sobre a necessidade e a forma de declarar em GFIP as retenções previstas no art. 31 da mesma lei. Nesse mesmo sentido, cito ainda a orientação contida no Manual da GFIP, aprovado por Instrução Normativa da RFB e que compõe a legislação tributária que regulamenta a matéria:

2.16 – COMPENSAÇÃO

Informar o valor corrigido a compensar, ... bem como eventuais valores decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção ... obedecido ao disposto na Instrução Normativa que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela RFB.

Informar também o período (competência inicial e competência final) ... em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ...

A GFIP/SEFIP da competência em que... não foram informados ... a retenção sobre nota fiscal/fatura deve ser retificada, com a entrega de nova GFIP/SEFIP, exceto nas compensações de valores: ...

Considerando que a fiscalização examinou detidamente a documentação apresentada pelo recorrente durante o procedimento fiscal e restando comprovado que o recorrente não observou a legislação pertinente para promover a compensação de valores de retenção, deve ser mantida a glosa efetuada.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Ressaltado o profundo e coerente trabalho analítico desenvolvido pela ilustre conselheira-relatora, peço licença para não aderir a um de seus fundamentos específicos, consistente na aplicação do art. 170-A do Código Tributário Nacional às ações e medidas coletivas ou típicas de controle abstrato e concentrado de constitucionalidade, ou destinadas a estabelecer orientações gerais e vinculantes (*erga omnes*), pela via dos recursos repetitivos ou representativos de controvérsia constitucional ou infraconstitucional.

Para não cansar desnecessariamente o Colegiado, faço apenas uma síntese.

O art. 170-A do CTN impede a compensação tributária como modo de devolução de quantias indevidamente arrecadadas a título de tributo, se houver jurisdicação acerca da existência do indébito ou do modo de devolução (reparação do ato ilícito do recolhimento indevido), em ações subjetivas, que digam respeito ao quadro idiossincrático do contribuinte individualmente considerado.

Os recursos repetitivos ou representativos de controvérsia constitucional ou infraconstitucional, bem como o controle concentrado e abstrato de constitucionalidade (ou abstrativizado, via reconhecimento da repercussão geral da matéria constitucional) ignora critérios determinantes essenciais de cada contribuinte, individualmente selecionado, e, portanto, não implica a juridicização da pretensão de devolução de quaisquer quantias.

Ademais, é inequívoca a posição atual do Supremo Tribunal Federal em relação à necessidade de cada contribuinte ajuizar a ação ou propor a medida judicial cabível, individualizada, para obter provimento capaz de assegurar seu alegado direito contra a Fazenda, sob pena de alienação, dada a modulação temporal dos efeitos de declaração de constitucionalidade (ou de legalidade).

A experiência indica que contribuintes que deixaram de ingressar no Judiciário tendem a ser proibidos de pleitear administrativa ou judicialmente a devolução de indébitos tributários, dado os efeitos de precedente vinculante a eles não se aplicar. Se o padrão do sistema jurídico é pela alienação da proteção constitucional àqueles que não ingressaram com ações individuais, não se pode afirmar que suas relações jurídicas tributárias foram judicializadas nas hipóteses de recursos repetitivos ou representativos de controvérsia constitucional ou infraconstitucional, bem como o controle concentrado e abstrato de constitucionalidade (ou abstrativizado, via reconhecimento da repercussão geral da matéria constitucional).

Em relação às ações coletivas, a situação é um pouco mais complexa, pois a legislação processual civil estabelece regras específicas para a extensão de efeitos, como tive a oportunidade de expor em outro julgamento. Naquela oportunidade, mencionei a discussão sobre quais associados de uma entidade seriam beneficiados por decisão transitada em julgado, em relação ao *quinto*, consideradas as diversas hipóteses de representação (ordinária, extraordinária etc) e a circunstância de o associado juntar-se síncrona ou diacronicamente à entidade coletiva vitoriosa.

Assim, ressaltando apenas meu entendimento no sentido da inaplicabilidade do art. 170-A do CTN às ações ou medidas judiciais “objetivas”, tendentes à formação de orientações vinculantes e gerais, acompanho o voto da ilustre conselheira-relatora.

É como voto.

Thiago Buschinelli Sorrentino