



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.723654/2016-42
ACÓRDÃO	2102-003.475 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RESOLV PRESTADORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Exercício: 2013

COMPENSAÇÃO. GFIP. CRÉDITO LÍQUIDO CERTO. PROVA.

As compensações realizadas em GFIP estão condicionadas a prova da existência de créditos líquidos e certos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 4 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (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 de glosa de compensações indevidas, na importância de R\$ 1.156.789,40, compreendo o período de 11/2013 a 13/2014, em virtude da falta de demonstração da origem créditos informados em GFIP. Consta do relatório fiscal que a empresa acima identificada promoveu a compensação sem amparo de ação judicial que o dispensasse das referidas contribuições sociais, bem como deixou de apresentar detalhamentos importantes e necessários acerca da origem quantitativa e qualitativa dos créditos, tais como os resumos de folhas de pagamento, comprovantes de recolhimento, demonstrativos de compensações e critérios de atualização, dentre outros.

A compensação foi considerada não homologada com a determinação de que os débitos confessados em GFIP retornassem à condição de exigíveis nos sistemas de cobrança da Receita Federal do Brasil, acrescidos de juros e multa.

Intimada, a empresa apresentou defesa tempestiva, alegando, em síntese, que não cabe incidência tributária sobre as rubricas Adicional constitucional de 1/3 (um terço) sobre férias; Férias usufruídas; Aviso-prévio indenizado, e; Auxílio-doença, visto que não são pagas em virtude de um trabalho exercido, tendo, portanto, caráter indenizatório e não remuneratório, tudo com base em decisões proferidas pelo STF, STJ e CARF. Nesse sentido deve ser considerada a cobrança indevida das referidas contribuições, por força do Parecer PGFN Parecer PGFN/CDA/CRJ n.º 396/2013 (DOU de 05/07/2013) e Parecer PGFN/CDA n.º 2025/2011.

Ao final, pediu a homologação das compensações realizadas.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Exercício: 2013

COMPENSAÇÃO. GFIP. CRÉDITO LÍQUIDO CERTO. PROVA.

As compensações realizadas em GFIP estão condicionadas a prova da existência de créditos líquidos e certos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificados da decisão de primeira instância em 05/12/2023, o sujeito passivo interpôs, em 21/12/2023, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que deve este CARF reconhecer a declaração de não incidência de contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de adicional de férias de 1/3 (um terço), férias usufruídas, aviso-prévio indenizado, e dos 15 (quinze) dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-

acidente); bem como a reforma do acórdão ora recorrido para homologar as referidas compensações.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deles conheço.

Ilegalidade e inconstitucionalidade

O litígio recai sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória (auxílio creche, prêmio assiduidade, dos adicionais por horas extraordinárias, noturno, de periculosidade e de insalubridade, a título de férias usufruídas, o terço constitucional de férias, salário maternidade, afastamento doença e acidente, todos com seus respectivos reflexos, até mesmo os reflexos do aviso prévio indenizado no 13º salário e contribuições destinadas aos terceiros).

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da Súmula CARF n.º 2, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tangenciar o não conhecimento, alinhio-me à corrente firmada por esta turma em entender que a matéria é devolvida à instância recursal, motivo pelo qual deve-se negar provimento ao recurso.

Concomitância

Mesmo que fosse possível a discussão da matéria adstrita à ilegalidade e inconstitucionalidade pelo CARF, o recorrente informa que impetrou o Mandado de Segurança nº 000227660.2010.4.03.6102, em que postula seu direito líquido e certo a não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas indenizatórias pagas aos seus empregados.

O inciso XXXV, do art. 5º, da Constituição Federal de 1.988, reza que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.”

O princípio da legalidade é basilar na existência do Estado de Direito, determinando a Constituição Federal sua garantia, sempre que houver violação do direito, mediante lesão ou ameaça. Dessa forma, será chamado a intervir o Poder Judiciário, que, no exercício da jurisdição, deverá aplicar o direito ao caso concreto.

Importante observar que inexistente a obrigatoriedade de esgotamento da instância administrativa para que a parte possa acessar o Judiciário. A Constituição Federal de 1.988, diferentemente da anterior, afastou a necessidade da chamada jurisdição condicionada ou instância administrativa de curso forçado, pois já se decidiu pela inexigibilidade de exaurimento das vias administrativas para obter o provimento judicial.

Na medida em que a Constituição Federal Brasileira adota o modelo de jurisdição una, onde são soberanas as decisões judiciais, e tendo em vista a existência de decisão definitiva na esfera judicial, há que se não conhecer do recurso voluntário em razão da concomitância, nos termos da Súmula CARF 1 (art. 114, parágrafo 12, inciso II, do RICARF).

Quanto à irrisignação recursal acerca da concomitância entre instâncias, considerando-se o desfecho da decisão judicial relacionada aos autos judiciais, é de se manter a higidez do lançamento fiscal.

Ao contribuinte caberá a possibilidade de novo pedido de compensação com base no título executivo judicial após o trânsito em julgado na forma da Instrução Normativa RFB 2050/2021 ou outra normação infralegal que a venha a sucedê-la.

Por tangenciar o não conhecimento, alinhando-me, novamente, à corrente firmada por esta turma de entender que a matéria é devolvida à instância recursal, motivo pelo qual deve-se negar provimento ao recurso.

Impossibilidade de compensação antes do trânsito em julgado

Mesmo que fosse possível discutir a matéria de ilegalidade e inconstitucionalidade do CARF e não existisse concomitância com discussão judicial, não seria possível a compensação de crédito decorrente de decisão judicial antes do trânsito em julgado favorável ao Recorrente (art. 170-A do CTN). A decisão de piso está em consonância com o recurso especial repetitivo, representativo da controvérsia REsp 1164452/MG, de 02/09/2010 (art. 99 do RICARF):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001. 1. A lei

que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes. 2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes. 3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

O art. 170-A do CTN é cogente e, salvo decisão judicial em contrário, o que não é o caso dos autos, este dispositivo não pode ser ignorado por este CARF. Sobre o assunto, a matéria foi alvo de recente debate no Congresso e acrescenta-se que o art. 11, da Lei 13.485, de 2/10/17, foi vetado pela Presidência da República, nos termos da Mensagem nº 371, de 2/10/17.

Logo, tem-se por afastada a alegada desnecessidade de trânsito em julgado.

Decisões vinculantes do STJ e STF

O recorrente alega que há decisões favoráveis à sua pretensão em relação ao auxílio creche, prêmio assiduidade, dos adicionais por horas extraordinárias, noturno, de periculosidade e de insalubridade, a título de férias usufruídas, o terço constitucional de férias, salário maternidade, afastamento doença e acidente, todos com seus respectivos reflexos, até mesmo os reflexos do aviso prévio indenizado no 13º salário e contribuições destinadas aos terceiros.

Em que pesem tais alegações de ordem jurídica, observa-se, na decisão de primeiro grau, que o Recorrente não fez a comprovação do recolhimento indevido ou a maior, nem durante a fiscalização e nem quando da apresentação da manifestação de inconformidade. Lembrando que tal comprovação também não foi feita quando da apresentação do recurso voluntário, limitando-se, o Recorrente, a tratar de questões de Direito.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, e, portanto, cumpria ao Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972), o que não aconteceu no presente caso.

Nesse sentido, adoto e concordo com a decisão de primeira instância acima reproduzida (art. 114, § 12, inciso I, do RICARF):

Sustenta a defesa que é indevida a cobrança Adicional constitucional de 1/3 (um terço) sobre férias; Férias usufruídas; Aviso-prévio indenizado, e; Auxílio-doença por possuírem natureza indenizatória, sendo, portanto, devida a compensação. O argumento não merece amparo.

Das verbas acima elencadas, duas foram consideradas não incidentes por Normas Complementares à legislação tributária, conforme abaixo:

- Aviso Prévio Indenizado a cargo do empregado e do empregador, estendendo-se às Contribuições Sociais devidas a Outras Entidades e não abrangendo o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir essa

verba natureza remuneratória (isto é, não tem cunho indenizatório), conforme precedentes do próprio STJ.

(Vide Solução de Consulta COSIT nº 31/2019 e PGFN/CRJ/COJUD nº 485/2016, nº 15.147/2020 e nº 1.626/2021;

- Afastamento dos Primeiros Quinze Dias que antecedem o Auxílio-Doença, a cargo do empregado e do empregador, estendendo-se às demais contribuições (Vide Despacho nº40/PGFN/ME que faz referência ao Parecer SEI 16120/2020/ME, ao PARECER SEI 1446/2021/ME e à NOTA EXPLICATIVA PGFN/CRJ Nº 115/2017).

As demais não estão amparadas pelo § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 ou decisões de Tribunais Superiores com efeitos erga omnes e/ou precedidas por manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou Advocacia da União, nos termos do art. 26-A, §6º do Decreto 70.235/72.

Apesar disso, a controvérsia estabelecida nos autos não gravitou, inicialmente, em torno do próprio direito material à compensação, mas se estabeleceu a partir da ausência de provas documentais que demonstrassem a existência do efetivo pagamento das rubricas não sujeitas a incidência tributária.

Não por acaso, o contribuinte foi intimado pela autoridade fiscal a esclarecer e demonstrar a procedência das compensações com a determinação de detalhar a origem dos créditos em cada competência, conforme consta do Despacho Decisório 347/DRF Ribeirão Preto de 17/11/2016:

2- O contribuinte foi inicialmente notificado (Notificação n.º 015/DRF RPO/2016 – vide fls. 06/07), para detalhar a origem dos créditos utilizados nas referidas compensações, utilizando o Portal e-CAC > Serviços > Restituições e Compensação > Compensação de Contribuições Previdenciárias GFIP.

3- Em vista da insuficiência de tais detalhamentos para a adequada compreensão da compensação realizada, foi **intimado** (Intimação n.º 418/2016 DRF/RPO/Seort, de 01/09/2016 – vide fls. 12/15) a demonstrar e esclarecer, de maneira completa e eficaz, a origem dos créditos compensados, incluindo: 1) o detalhamento da quantificação dos valores compensados, por verba/rubrica; 2) os critérios legais utilizados para os acréscimos sobre os valores originários, desde a competência da origem de cada crédito até a competência da GFIP em que se efetivou a compensação; 3) a fundamentação legal e os motivos de fato pelos quais se entendeu ser indevida a incidência previdenciária, bem como as respectivas folhas de pagamento da época e resumos; 4) a comprovação do pagamento total, por competência, das contribuições apontadas como de origem dos créditos, de modo a caracterizarem-se, então, como “pagamentos indevidos”; 5) eventualmente, o processo judicial que ampara as compensações, e demais esclarecimentos que se façam necessários, incluindo a data do trânsito em julgado.

13- Em procedimentos preliminares, foi **intimado** a detalhar e demonstrar, minuciosamente, a origem dos créditos compensados, em todos os seus aspectos materiais e jurídicos, isto é, a quantificação de valores (originários), por verba ou rubrica, e **por competência**, efetivamente recolhidos e considerados indevidos, juntamente com a correspondente fundamentação legal ou normativa que os caracterizaram como pagamentos indevidos, acompanhado de documentação comprobatória, tais como folhas de pagamento e resumos, guias de recolhimento (GPS) etc.

Não obstante, o contribuinte apresentou documentação insuficiente que demonstrasse a liquidez e certeza de seu direito, mesmo após reiteradas intimações, conforme consta do mesmo despacho decisório.

6- Foi juntada, ainda, a título de “cálculos”, uma série de planilhas **sintéticas** (fls. 239/247), relacionando, por competência, determinadas rubricas de folhas de pagamento e respectivas contribuições, supostamente atualizadas (taxa Selic), e que resultariam em “créditos”, passíveis de compensação. As rubricas referem-se a: 1) férias normais e média férias; 2) 1/3 férias; e 3) horas extras.

22- Isto posto, passa-se à análise pertinente às compensações feitas pelo contribuinte, de acordo com as informações e esclarecimentos prestados **após as regulares intimações**

para tanto. Destaca-se que não apresentou **detalhamentos** importantes e necessários acerca da origem quantitativa e qualitativa dos créditos, tais como os resumos de folhas de pagamento, comprovantes de recolhimento, demonstrativos de compensações e critérios de atualização, dentre outros.

Destaca-se que as informações em GFIP de valores à título de compensação, não dispensa, no caso concreto, a prova da existência do pagamento dito indevido ou a maior. Isso, porque sozinha a GFIP nada prova em relação ao pagamento das verbas impugnadas, visto que do seu teor somente é possível apurar, de forma consolidada, as remunerações declaradas pelo empregador e as compensações mensais levadas a efeito, não havendo como identificar, de forma individualizada, as rubricas debatidas, bem como sua origem. Daí a necessidade de se demonstrar seu direito, conforme prova documental solicitada pela fiscalização.

Se deseja agora em manifestação de inconformidade pugnar pela manutenção dos valores compensados, deveria sua petição vir acompanhada de todos os documentos que demonstrasse suas alegações e, com isso, provar e informar detalhadamente seus pontos de discordância, em conformidade com o art. 57, III do Decreto nº 7.574/2011, abaixo transcrito:

Decreto nº 7.574/2011 (grifei)

Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16), com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º , e pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113):

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Não o fazendo, sujeita-se aos dissabores de sua desídia. A propósito, o Decreto 70.235/72, que disciplina o contencioso administrativo fiscal no âmbito federal, é expresso no sentido de que a prova deve ser trazida juntamente com a impugnação. Cito:

Decreto 70.235/72

Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Ademais, o argumento vago e genérico de que as verbas não se sujeitam a incidência contributiva por estarem respaldadas em decisões judiciais com efeitos vinculantes não autoriza por si a compensação. Isso, porque não se pode admitir uma liquidação de débitos seja levada a efeito, como ocorreu, sem a existência formal de um crédito líquido e certo que a anteceda. Vale dizer, não cabe antecipar a compensação sem a existência de um recolhimento indevido ou maior reconhecido por decisões judiciais vinculantes. Trata-se de uma condicionante lógica, segundo a qual a prova do direito creditório há de preceder o ato de compensar. Assim, diante da ausência de provas do pagamento das verbas em momento anterior a compensação, correto a glosa realizada.

Registre-se ainda as decisões judiciais com efeitos vinculantes de Tribunais Superiores acompanhada de manifestações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou Advocacia da União, para as rubricas de aviso prévio indenizado e os quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença, ocorreram em momento posterior a data de ocorrência das compensações levadas pelo contribuinte ocorridas no período de 2013, conforme mencionado alhures, estando, pois, correta, também por este prisma, a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto