



<b>Processo nº</b>	10850.723181/2018-26
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-012.237 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	4 de outubro de 2023
<b>Recorrente</b>	METODO ENGENHARIA LTDA - EM RECUPERACAO JUDICIAL
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA GFIP. PRESCRIÇÃO DOS CRÉDITOS INFORMADOS.

Não há impedimento técnico-operacional para retificar as GFIPs transmitidas anteriormente ou para encaminhar GFIP referente a competências anteriores, mesmo em relação a períodos que antecedam os últimos cinco anos.

CPRB. DESONERAÇÃO DA FOLHA DE SALÁRIOS. LEI Nº 12.546/2011.

Conforme o artigo 1º do Ato Declaratório Executivo CODAC 93 de 2011, as empresas beneficiadas pelo regime devem a lançar, no campo compensação, os valores apurados, pelo SEFIP, das contribuições patronais sobre a remuneração de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, ajustando, assim, o valor devido da GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da autuação suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencida a conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira (relatora), que deu-lhe provimento, reconhecendo que os créditos apontados na declaração de compensação não se encontravam prescritos. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Diogo Cristian Denny.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bitte, Rodrigo Duarte Firmino, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Thiago Alvares Feital (suplente convocado). Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 536 a 551) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve o Despacho Decisório, de 10/01/2019 (fls. 138 a 152), que homologou parcialmente as compensações declaradas em GFIP pelo recorrente e concluiu pelo valor de R\$ 1.572.508,42 a título de compensações indevidas, informadas nas competências 2/2014, 3/2014, 9/2014, 11/2014 e 13/2014.

Assim consta na ementa do Despacho Decisório (fl. 138):

Assunto: Compensação de contribuições previdenciárias.

**COMPENSAÇÃO. DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS. RETENÇÃO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.**

As empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de dois por cento, em substituição às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja declarada em GFIP e destacada em nota fiscal de prestação de serviços.

Compensação parcialmente não homologada.

A Manifestação de Inconformidade (fls. 467 a 489) foi julgada improcedente em decisão assim ementada (fl. 536):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2014

**GLOSA DE VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.**

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a Fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2014

**GFIP. INFORMAÇÃO DE VALORES DE RETENÇÃO EM RAZÃO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. PRAZO DE 5 ANOS.**

O exercício do direito à compensação dos créditos relacionados às retenções está condicionado à sua informação na declaração GFIP da competência em que emitidas as correspondentes notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços.

O prazo limite para que o contribuinte retifique a declaração GFIP para incluir retenção não informada anteriormente é de 5 anos contados da data de vencimento do recolhimento relacionado à retenção.

**COMPENSAÇÃO. VERBAS REMUNERATÓRIAS. INCIDÊNCIA.  
IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DO CRÉDITO.**

Mostra-se impossível o reconhecimento de crédito ao contribuinte em relação a recolhimentos supostamente feitos em relação a rubricas que integram o salário de contribuição.

**COAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

Intimações que demonstram o enquadramento legal que as ampara e que explicitam as consequências de seu descumprimento não podem ser tomadas como meios de coação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi cientificado em 12/09/2019 (fl. 559) e apresentou recurso voluntário em 11/10/2019 (fls. 560 a 584) sustentando: a) a) em preliminar, a nulidade da decisão por ausência de fundamentação e excessos fiscalizatórios e supressão de direitos do contribuinte; b) devido cumprimento das obrigações acessórias relacionadas às GFIPs; c) comprovação do valor do crédito utilizado nas compensações; d) créditos não prescritos.

Por meio da Resolução nº 2402-001.162, de 08/11/2022 (fls. 736 a 740), esta turma converteu o julgamento em diligência para a unidade de origem informar se os créditos do ano de 2009 já haviam sido objeto, ou não, de pedido de restituição ou de resarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

Em resposta, veio a Informação nº 36/2023 (fls. 753 a 762). Intimado, o contribuinte apresentou manifestação (fls. 771 a 773).

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### **Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### **Das alegações recursais**

#### **1. Preliminar de Nulidade – Deficiência de fundamentação e excessos fiscalizatórios**

O recorrente sustenta a nulidade do lançamento por excessos fiscalizatórios relacionados à ausência de indicação e cumprimento do prazo máximo para encerramento do procedimento de fiscalização.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei nº 9.784/99.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC, aplicado de forma subsidiária e supletiva ao processo administrativo fiscal.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade. Nos termos dos arts. 59 do Decreto n.º 70.235/72 e 12 do Decreto n.º 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

O princípio do contraditório e da ampla defesa se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal. De tal modo, nula será a decisão administrativa proferida em desobediência ao ditame constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Ressalta-se que a declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** ao contribuinte, em face do princípio *pas de nullité sans grief*. Assim, afasto a alegação de nulidade por excessos fiscalizatórios e supressão de direitos do contribuinte porque o descumprimento de requisito formal só gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente<sup>1</sup>.

Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

## 2. Da Prescrição

O recorrente alega que os créditos apontados na declaração de compensação não estavam prescritos, pois os créditos eram do ano de 2009 (03/2009 a 12/2009) e a declaração de compensação foi transmitida no ano de 2014 (01/2014 a 12/2014), dentro do prazo legal de cinco anos, sendo que no ano de 2018 tão somente realizou a retificação dos dados que não estavam corretos, sem que tenha feito qualquer alteração com relação aos créditos originalmente utilizados na compensação.

A Decisão recorrida não acolheu o argumento do recorrente sob o fundamento de que a alteração da GFIP constitui nova declaração de contagem e reabre a contagem do prazo prescricional para homologação, que tem como marco inicial a data de envio da declaração retificadora. Assim, a decisão de não homologação fundamenta-se no fato de que no ano de 2018, não era possível retificar o pedido de compensação para incluir créditos do ano de 2009, em face do decurso do prazo prescricional.

A despeito dos fundamentos do arresto recorrido, da análise das normas vigentes, extrai-se a inexistência de impedimento técnico-operacional para retificar as GFIPs transmitidas anteriormente ou para encaminhar GFIP referente a competências anteriores, mesmo em relação a períodos que antecedam os últimos cinco anos.

Nesse sentido, por meio do Despacho n.º 349, publicado no DOU de 10/11/2020, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional aprovou o Parecer SEI n.º 75/2018, que recomenda a

---

<sup>1</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 2020, p. 748.

não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nas ações judiciais que discutam "*a (in)eficácia interruptiva da prescrição da declaração retificadora no tocante às informações e competências inalteradas, posto que ausente ato volitivo de reconhecimento de débito no trato das informações ratificadas, reputadas meramente formais*" (grifo nosso).

Esse entendimento está fundado no julgamento realizado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, REsp 1.167.677, processado sob o rito dos recursos repetitivos, que assim decidiu:

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DCTF. PRESCRIÇÃO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ARTIGO 174, PARÁGRAFO ÚNICO, IV, DO CTN. INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO QUE NÃO SE APLICA À ESPÉCIE.**

1. A exequente sustenta que o contribuinte entregou a DCTF em 13/6/2000, sendo objeto de retificação em 1º/7/2003, momento em que defende que houve a interrupção do prazo prescricional, nos termos do artigo 174, IV, do CTN.
2. A Primeira Seção do STJ, em sede de recurso especial repetitivo (art. 543-C do CPC), consolidou o entendimento de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é suficiente para a cobrança dos valores nela declarados, dispensando-se qualquer outra providência por parte do Fisco. REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008.
3. Na hipótese de entrega de declaração retificadora com constituição de créditos não declarados na original, não estaria a se falar de prescrição, mas do instituto da decadência, pois estaria a se discutir o prazo para o contribuinte constituir aquele saldo remanescente que não constou quando da entrega da declaração originária. Importa registrar que ainda na hipótese de lançamento suplementar pelo Fisco estaria a se discutir o momento da constituição do crédito e, portanto, de prazo decadencial.
4. Ocorre que não há reconhecimento de débito tributário pela simples entrega de declaração retificadora, pois o contribuinte já reconheceu os valores constantes na declaração original, quando constituiu o crédito tributário. A declaração retificadora, tão somente, corrigiu equívocos formais da declaração anterior, não havendo que se falar em aplicação do artigo 174, parágrafo único, IV, do CTN.
5. Recurso não provido.

(REsp n. 1.167.677/SC, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 17/6/2010, DJe de 29/6/2010.)

Indo além, a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, vigente à época, estabelecia que o *sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo* – art. 68, parágrafo único.

Compulsando os autos, verificou-se a inexistência de informações aptas a concluir se os créditos do ano de 2009 já haviam sido objeto, ou não, de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo. Desse modo, por meio da Resolução nº 2402-001.162, de 08/11/2022 (fls. 736 a 740), esta turma converteu o julgamento em diligência para a unidade de origem informar se os créditos do ano de 2009 já haviam sido objeto, ou não, de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

Em resposta, veio a Informação nº 36/2023 (fls. 753 a 762), com a seguinte conclusão:

Sobre o questionamento realizado sobre à existência de pedidos de restituição que impediriam a prescrição dos créditos utilizados em compensação, informa-se que não há pedidos de restituição anteriores à competência 04/2013 para o CNPJ 58.700.428 (ou seja, não há nenhum pedido de restituição para créditos apurados nos anos de 2009, 2010, 2011 e 2012), que, apesar de haver pedidos de restituição de créditos de retenção apresentados para o período de 04/2013 a 12/2013, não há créditos disponíveis para utilização em compensações (conforme demonstrado no item 22) e que não foi encontrado nenhum pedido de restituição apresentado para o CNPJ 43.710.946.

Intimado, o contribuinte apresentou manifestação (fls. 771 a 773) aduzindo, em apertada síntese, que “o que importa não é a data da retificação como defende o representantes do fisco, mas sim a competência do débito tributário que se pretende extinto. Assim, para um tributo devido no período de 02.2014, não há problema algum em que a contraparte a ser compensada tenha como competência inicial 03.2009 e final 02.2014”.

#### Da análise das regras vigentes, verifica-se que tem razão o contribuinte.

A fiscalização concluiu pelo uso de créditos prescritos sob o fundamento de que novos créditos teriam sido incluídos. Contudo, não há qualquer evidência no sentido de que esses créditos tenham sido incluídos na retificação, e não corrigidas as informações quanto a sua origem, como defende o recorrente.

Se o contribuinte entrega declaração retificadora restrita à correção de vícios formais que não implicam alteração do valor do crédito anteriormente declarado, é possível que a alteração faça menção a créditos com mais de 5 anos da data da retificadora, desde que a declaração original tenha sido entregue dentro desses 5 anos.

Essa conclusão decorre do entendimento pacificado pelo STJ no sentido de que “*o termo inicial do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data da entrega da declaração ou a data do vencimento, o que for posterior, em conformidade com o princípio da Actio Nata. A entrega de declaração retificadora não tem o condão de, no caso dos autos, interromper o curso do prazo prescricional. Hipótese em que a declaração retificadora não alterou os valores declarados, tão somente corrigiu equívocos formais da declaração anterior*”.

Ou seja, caso constatado que a declaração retificadora apresenta os mesmos valores da declaração original, os cinco anos anteriores devem ser contados da declaração original, e não da retificadora.

*In casu*, a autoridade fiscal informou que a retificadora apenas modificou o período de início do crédito utilizado nas compensações para o ano de 2009, sem alteração dos valores compensados, conforme demonstrado às fls. 756.

Assim, entendo que o recorrente tem razão e os autos devem retornar à autoridade competente para que apure se haveria ou não créditos a compensar, tomando como período o prazo de 5 anos a contar não da data da retificação, mas sim da competência do débito tributário que se pretende extinto.

### **3. Do regime tributário da CPRB**

A Lei nº 12.546/2011 instituiu o regime chamado de “desoneração da folha de salários” e permitiu que determinadas empresas contribuissem sobre o valor da receita, em

substituição às contribuições devidas à seguridade social, cota patronal e cota incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais – art. 7º.

A recorrente tem como atividade principal as *obras de montagem industrial*, CNAE 4292-8/02, executa obras por empreitada total e parcial e está enquadrada, desde janeiro de 2014, na regra da *desoneração da folha de pagamentos* – inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.545/2011.

A Autoridade Fiscal menciona que as empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de dois por cento, em substituição às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

Como o SEFIP (Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) não estava preparado para essa nova regra e continuava calculando todas as contribuições das empresas sobre a folha de pagamentos, as empresas beneficiadas foram orientadas, conforme o artigo 1º do Ato Declaratório Executivo CODAC 93 de 2011, a lançar, no campo compensação, os valores apurados, pelo SEFIP, das contribuições patronais sobre a remuneração de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, ajustando, assim, o valor devido da GFIP.

O Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93, de 19 de dezembro de 2011 (a qual dispõe sobre os procedimentos a para o preenchimento da GFIP pelas empresas abrangidas pelos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011), determinou que até que ocorresse a adequação do sistema Sefip, o contribuinte deveria verificar a diferença entre a CPP calculada sobre a totalidade da folha e o valor correspondente ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não substituídas e a receita bruta total, e indicar tal diferença (que nada mais é do que o percentual da folha correspondente à parte da receita bruta com atividades substituídas) no campo “Compensação” da GFIP. Isso para efeitos da geração correta de valores devidos em Guia da Previdência Social (GPS).

Além dos ajustes de desoneração, também foram realizadas compensações utilizando-se das retenções sofridas na prestação serviços. Essas retenções, previstas no caput do artigo 31 da Lei 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei 11.933/2009, surgem da obrigação do tomador de reter parte do valor dos serviços e recolher essa importância em nome do prestador. O prestador, por sua vez, para utilizar o valor retido em compensações em GFIP, deve destacá-lo na nota fiscal ou fatura, conforme o parágrafo 1º do artigo 31 da Lei 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei 11.941/2009. O percentual da retenção foi reduzido a 3,5% para as empresas prestadoras de serviços enquadradas na desoneração da folha de pagamentos, conforme o parágrafo 6º do artigo 7º da Lei 12.546 de 2011, incluído pela Lei 12.715/2012.

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja declarada em GFIP e destacada em nota fiscal de prestação de serviços, nos termos da Instrução Normativa nº 1.300/2012.

A Fiscalização intimou a recorrente para retificar suas GFIPs sob o fundamento de *realização de compensações superiores aos ajustes de desoneração, que também utilizava saldos de retenções em compensações, que algumas origens de créditos não haviam sido*

*devidamente apontadas e que os saldos de retenção não seriam suficientes para justificar algumas compensações* (fl. 139).

De acordo com a Fiscalização, as retificações foram feitas mas os valores não foram reduzidos e, além disso, a recorrente, em dezembro de 2018, alterou o período de início das compensações para o ano de 2009, quando já estavam prescritas as competências até 11/2013.

Consta na Decisão recorrida que o terço constitucional de férias e o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário devem integrar a base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social. Além disso, o aviso prévio indenizado deve integrar a base de cálculo até a competência maio 2016 e, *quanto às demais rubricas, apesar do desfecho desfavorável à Fazenda Pública, a RFB não se encontra vinculada à decisão judicial proferida no Recurso Especial 1.230.957/RS, por falta de manifestação da PGFN, nos moldes previstos no art. 19 da Lei 10.522/02, na redação dada pela Lei 12.844/13* (fl. 550). O Supremo Tribunal Federal decidiu no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.072.485 com repercussão geral que o terço constitucional de férias compõe a base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça concluiu, ao julgar o Recurso Especial nº 1.230.957, na sistemática dos recursos repetitivos, que não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, nele incluído o reflexo sobre a 13<sup>a</sup> competência.

Nesse sentido:

(...) CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VÍNCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER SEI Nº 1626/2021/ME. Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

(Acórdão nº 9202-009.579, Relatora Conselheira Rita Elzia Reis da Costa Bacchieri, 2<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 04/08/2021).

(...) AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. De acordo com decisão do STJ, proferida no RE Nº 1.230.957/RS na sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu o caráter indenizatório. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO VÍNCULADO AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. Por ser acessório do aviso prévio indenizado, o décimo terceiro indenizado, dele decorrente, também não sofre a incidência de contribuições sociais.

(Acórdão nº 9202-009.921, Relator Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, 2<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 29/11/2021).

Diante do exposto, acaso superado o ponto relativo à prescrição, concluo aqui que o recurso voluntário deve ser parcialmente provido para excluir do cálculo das contribuições os valores relacionados a aviso prévio indenizado e décimo terceiro salário vinculado ao aviso prévio indenizado.

### **Conclusão**

Dante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

## Voto Vencedor

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Redator Designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pela Ilustríssima Conselheira Relatora, peço vênia para divergir do seu entendimento.

Em primeiro lugar, cabe o registro de que, na visão deste redator, estamos a tratar da decadência (e não prescrição) do direito de o contribuinte pleitear a restituição ou compensação de indébito tributário<sup>2</sup>. Mas isso, claro, é apenas uma questão de terminologia, sem afetar em nada o direito debatido nos autos, que tem como cerne o art. 168 do CTN.

Analizando os autos, restou evidente que o contribuinte retificou a GFIP, aumentando o período de apuração do indébito tributário, a fim de ampliá-lo, de modo a ser suficiente para compensar todos os tributos constantes da declaração original. Nesse sentido, confira-se a explicação dada pela autoridade fiscal em sede de atendimento à diligência (fl. 757):

16. Como a empresa apresentou declarações retificadoras em dezembro de 2018 e alterou a período de origem dos créditos utilizados em compensação, informando competências do ano de 2009, sem apresentar qualquer documento que explicasse como foram apurados esses créditos de 2009, sem comprovar que eles estavam sendo utilizados desde a época da entrega da GFIP original, em 2014, o auditor informou que consideraria apenas os créditos encontrados "de ofício" a partir da competência 11/2013. Assim seria coerente com as informações que constavam nas GFIPs antes das retificações de dezembro de 2018 e seria observada a regra da prescrição, pois em dezembro de 2018 a empresa já não poderia modificar as GFIPs para indicar a utilização de créditos anteriores à competência 11/2013, pois naquela data os créditos mais antigos já estariam prescritos (as retenções sofridas na competência 10/2013, por ventura não utilizadas em deduções na GFIP, teriam sido recolhidas em 11/2013 e prescrevido em 11/2018).

Tal ato, obviamente, implica na primeira postulação perante a Administração Tributária, pelo contribuinte, do alegado indébito tributário (art. 60, §3º, da IN RFB n.º 1.300/2012), o que, como cediço, deve ser realizado dentro do prazo decadencial de 5 anos.

Assim, considerando que a GFIP retificadora transmitida pelo contribuinte ampliou o período do indébito, inobservando o prazo legal quinquenal, impõe-se o reconhecimento da decadência.

---

<sup>2</sup> consoante o professor Paulo de Barros Carvalho: “O art. 168, que veicula as normas disciplinadoras da extinção do direito e da contagem do prazo que culmina com a decadência (...) In Curso de Direito Tributário. 31. ed. rev. atual.

– São Paulo: Noeses, 2021, p. 494. É também o entendimento do professor Leandro Paulsen: “O prazo para a repetição do indébito é de cinco anos, contados do pagamento indevido, o que se extrai da combinação do art. 168 do CTN com o art. 3º da LC 118/05. Tal prazo, considerado decadencial, é aplicável para pedidos de restituição tanto na esfera administrativa quanto na judicial, bem como para o exercício do direito à compensação” In Curso de direito tributário completo. 11. Ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

Nessa mesma linha, reproduzo excerto do julgado recorrido, que também adoto como razões de decidir:

No curso do período de intimações, em dezembro de 2018, a empresa alterou algumas GFIP informando que os créditos utilizados teriam origem no período de 2009 a 2014. No Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado também em dezembro, a empresa foi informada que essa prática não seria aceita pela fiscalização porque os créditos anteriores a 11/2013 já estariam prescritos e somente seriam considerados os créditos disponíveis a partir desta competência. Ciente deste entendimento, na resposta assinada no dia 15/1/2019, a empresa argumentou que não utilizou créditos prescritos e que as modificações realizadas tinham o único objetivo de justificar e demonstrar como os atos foram praticados em 2014. No entanto, esses argumentos não podem ser aceitos porque, conforme o parágrafo 3º do artigo 60 da Instrução Normativa RFB 1.300/2012, a GFIP é o documento fiscal onde a empresa manifesta a intenção de usar créditos para compensar o não recolhimento das contribuições previdenciárias devidas. A GFIP é o único documento público em que o contribuinte aponta o período de origem do crédito utilizado e é através dela que a administração tributária federal tem ciência da compensação realizada e de eventuais mudanças ocorridas no decorrer do tempo. A alteração da GFIP constitui nova declaração de compensação e reabre a contagem do prazo prescricional para homologação, que tem como marco inicial a data de envio da declaração retificadora. O período de origem do crédito só pode ser alterado para informar o uso de um crédito cujo direito de utilização tenha menos de 5 anos, caso contrário ele estará prescrito e não poderá ser utilizado. Os artigos 156, 168, 165 e 174 do Código Tributário Nacional e o parágrafo 2º do artigo 225 do Decreto 3.048/99, com redação dada pelo Decreto 3.265/99, dentre outros, utilizados para embasar os argumentos sobre prescrição, também estão explicitados no Despacho Decisório 2019/001/DRI/SJR/SAORT, emitido em 10 de janeiro de 2019.

Registre-se, por oportuno, que, como restou demonstrado em sede de diligência, inexistiu anterior pedido de restituição relacionado ao indébito tributário acrescido na retificação. Tal procedimento, caso tivesse sido realizado dentro do prazo quinquenal, afastaria a decadência do direito de compensar, nos termos do art. 68, parágrafo único, da Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017.

Do exposto, concluo que está decaído o direito de contribuinte compensar o indébito tributário, motivo pelo qual deve ser negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny