



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.723755/2017-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.099 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de março de 2020
Recorrente ALERTA SERVIÇOS DE SEGURANÇA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2014

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.

Cabe ao sujeito passivo trazer elementos para corroborar a certeza e liquidez dos créditos, vencidos ou vincendos, objeto de compensação contra a Fazenda Pública.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Recai sobre o recorrente o ônus de produzir todas as provas necessárias para demonstração de suas alegações, devendo a juntada posterior de documentos ser permitida somente nas hipóteses previstas ao § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, sob pena de preclusão.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/75, a autoridade julgadora deverá indeferir a realização de diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. FÉRIAS GOZADAS. BASE CÁLCULO. INCIDÊNCIA.

Os valores pagos a título de férias gozadas não estão entre as verbas previstas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 e, portanto, não estão de excluídos do salário-contribuição, devendo sofrer incidência da contribuição social.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. BASE CÁLCULO. INCIDÊNCIA.

Enquanto a a discussão acerca da natureza jurídica do terço contitucional sobre as férias não for completamente esgotada, mediante decisão definitiva pela sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, em âmbito administrativo, não é possível determinar sua exclusão da base de cálculo da contribuição social.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. GRATIFICAÇÕES E PRÊMIOS. BASE CÁLCULO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CARÁTER INDENIZATÓRIO.

Não tendo o contribuinte demonstrado a eventualidade e a que se devia o pagamento das gratificações, bem como sequer comprovado o pagamento de prêmios em sua folha de pagamentos, não é possível aferir o caráter indenizatório das referidas verbas a fazer jus a sua exclusão da base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Martin da Silva Gesto.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ALERTA SERVIÇOS DE SEGURANÇA LTDA. contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador – DRJ/SDR – que *acolheu parcialmente* a manifestação de inconformidade apresentada para reconhecer direito creditório de R\$ 34.954,08 (trinta e quatro mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e oito centavos) referente a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado.

Às f. 342/354 está acostado o Despacho Decisório DRF/SOR/SEFIS nº 102/2017 - RFS no qual fora consignado que os valores pagos a título de **i)** férias gozadas, **ii)** terço constitucional de férias e **iii)** aviso prévio indenizado se sujeitariam à incidência de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212/91 e do art. 214 do Decreto nº 3.048/99. Quanto às rubricas **iv)** gratificação e **v)** prêmio, na hipótese de comprovada a eventualidade e a desvinculação do salário, poderiam ser decotadas da base de cálculo da exação. Entretanto, de acordo com a autoridade fazendária, teria a ora recorrente se furtado a apresentar “(...) os elementos necessários para verificação da eventualidade, da desvinculação dos salários (...)” (f. 346). Para rechaçar o direito creditório pleiteado asseverou sequer haver “(...) a comprovação dos pagamentos a esses títulos e os recolhimentos das contribuições previdenciárias (...)” (f. 346).

Por ora bastar à compreensão da querela devolvida a este eg. Conselho, replico tão-somente a ementa do objurgado acórdão (f. 475/476):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARCELAS INTEGRANTES DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. BASECÁLCULO. INCIDÊNCIA.

Integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos aos empregados a título de férias e o respectivo terço constitucional, aviso prévio indenizado, gratificação e prêmios e demais parcelas decorrentes do contrato de trabalho, nos termos da legislação de regência.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECOLHIMENTO INDEVIDO. DIREITO A COMPENSAR.

Não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos aos empregados a título de aviso prévio indenizado.

O crédito decorrente de pagamento ou recolhimento indevido de contribuição previdenciária poderá ser utilizado em compensação.

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.

ILEGALIDADE. VIOLAÇÃO DA LEI. ANÁLISE ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO.

Não cabe à esfera administrativa conhecer de arguições de ilegalidade de legislação tributária, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

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

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada junto com a Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual.

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 14/08/2018, recurso voluntário (f. 502/534), discorrendo sobre a base de cálculo das contribuições sociais para, em apertada síntese, suscitar o seguinte:

- i)** a necessidade de ser o feito baixado em diligência;
- ii)** a aplicabilidade da tese firmada no bojo do REsp nº 1.230.957, submetida a sistemática dos recursos repetitivos, quanto à impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias;
- iii)** a não incidência da espécie tributária sob exame sobre “férias gozadas, sejam elas integrais, proporcionais ou vencidas” (f. 526);
- iv)** a ausência de natureza salarial dos prêmios e gratificações; e,
- v)** a imperiosidade de complementação da documentação acostada “(...) após o protocolo do recurso, mas antes do julgamento (...)” (f. 534)

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

I – DAS PRELIMINARES: DA JUNTADA EXTEMPORÂNEA DE PROVAS & DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Embora tenha, no tópico conclusivo dedicado aos pedidos formulados na peça recursal (f. 534), formulado, em *caráter subsidiário*, “(...) a produção de outras provas admitidas em Direito, em especial pela conversão do julgamento deste recurso voluntário em diligência (...), afirma, logo nas primeiras linhas de seu recurso voluntário, que “(...) **os elementos constantes dos autos não são suficientes para formar a convicção do julgador, posto que deficitários e parciais.**” (f. 504; sublinhas deste voto)

Repisa a “(...) necessidade de baixa em diligência para real apuração do quanto de aviso prévio e outras rubricas estão efetivamente lançadas na folha de pagamento, isto porque a divergência de valores é improvável e irreal” (f. 505) e, “diante da impossibilidade de juntada via sistema da enorme quantidade de documentos” (f. 534), pleiteia a “(...) juntada de complementação de documentação após o protocolo do recurso, mas antes de seu julgamento, o que demonstra que realmente é pertinente a produção da prova na forma pretendida desde a defesa inaugural.” (f. 534)

De maneira contraditória, ora diz ter estar “demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal (...), com a consequente homologação da totalidade do crédito pleiteado (...)” (f. 534), ora reconhece que “(...) os elementos constantes dos autos não são suficientes para formar a convicção do julgador (...)” (f. 504).

Em primeiro lugar, olvida a recorrente que sobre os seus ombros recai o ônus probatório – “ex vi” do art. 36 da Lei nº 9.784/99 – de deter “(...) créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.” (art. 170 do CTN)

Em segundo lugar, deixa a recorrente de narrar ter sido devidamente intimada para apresentar

[e]sclarecimentos e memórias de cálculos sobre as compensações realizadas em GFIP no período de 01/2013 a 13/2014, incluindo os documentos comprobatórios que se fizessem necessários” e [e]scrituração Contábil (Livros Diário e Razão), em meio magnético no Formato MANAD – Manual de Arquivos Digitais, IN SRP 12/2006. – f. 42/43.

[e]sclarecimentos sobre as rubricas citadas na memória de cálculos (férias, 1/3 férias, aviso prévio, gratificação, aviso prévio complementar, 1/3 férias complementares e prêmio), detalhando o que compõem [sic] os lançamentos nestas rubricas (por exemplo, normais ou indenizadas, motivos das gratificações e prêmios, etc), [além de] [d]ocumentos comprobatórios das compensações efetuadas, no caso, as folhas de pagamentos de 11/2008 a 10/2013 – f. 61/63.

a [r]elação dos empregados que receberam as rubricas Aviso Prévio, Aviso Prévio Complementar, Gratificação e Prêmio, no período de 11/2008 a 10/2013, citadas na memória de cálculos das compensações efetuadas, contendo as seguintes informações: mês, nome, rubrica correspondente na folha de pagamento, valor da rubrica, valor total

da base de cálculo de incidência de contribuições previdenciárias, ou as folhas de pagamentos completas de 11/2008 a 10/2013. – f. 71/72.

E, por fim, omite a recorrente ter apresentado

(...) **apenas os resumos das folhas de pagamentos** de 11/2008 a 10/2013 e não as folhas completas solicitadas nos Termos de Intimação Fiscal n.º 13 e 15 e apresentou **a Escrituração Contábil em arquivo PDF e não no Formato Manad (arquivo texto)**, conforme solicitado nos Termos de Intimação Fiscal n.º 9 a n.º 15. Também **não apresentou relação dos empregados que receberam as rubricas Aviso Prévio, Aviso Prévio Complementar, Gratificação e Prêmio**, no período de 11/2008 a 10/2013, solicitada nos Termos de Constatação e Intimação Fiscal n.º 14 e 15. – f. 75; sublinhas deste voto.

Consabido que todas as razões de defesa e provas devem ser apresentadas na impugnação, nos ditames do art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, sob pena de preclusão, salvo se tratar das hipóteses previstas nos incisos do § 4º daquele mesmo dispositivo. Em que pese ter pleiteado a juntada de documentos “após o protocolo do recurso, mas antes de seu julgamento”, até o momento não o fez. Ainda que fosse possível acolher o pedido de baixar o feito em diligência, inexistente documentação a ser apreciada pela autoridade fazendária, eis que se furtou a recorrente a apresentá-la.

Irresignada com o reconhecimento do direito creditório de R\$ 34.954,08 (trinta e quatro mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e oito centavos) referente a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos título de aviso prévio indenizado, reitera a necessidade de ser o feito baixado em diligência ao argumento de não poder este eg. Conselho se furtar da “(...) busca da verdade material para investigar qual das partes (fisco ou contribuinte) está realmente correta quanto aos valores em folha, ou ainda se há um outro valor a mediar.” (f. 505) Por ser prescindível a diligência, bem como por restar preclusa a produção de provas, **indefiro-os.**

II – DO MÉRITO

II.1 – DA (NÃO) INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AS FÉRIAS GOZADAS

A recorrente afirma ser “(...) evidente que as contribuições previdenciárias e de terceiros só podem incidir quando de fato há a contraprestação do trabalho, o que não se efetiva quando o empregado está em gozo de férias, o mesmo ocorrendo com as férias vencidas e proporcionais.” (f. 528)

Contrariando sua própria tese, replica, em sua peça recursal, lições da doutrina jurtrabalhista que conceitua a

(...) expressão “Salário” (...) como sendo “a totalidade das percepções econômicas dos trabalhadores, qualquer que seja a forma ou meio de pagamento, **quer retribuam o trabalho efetivo, os períodos de interrupção do contrato e os descansos computáveis na jornada de trabalho.**” (f. 532; sublinhas deste voto)

Apesar disso, aventa que o inc. I do art. 28 da Lei n.º 8.212/91 afrontaria o disposto no art. 110 do CTN, eis que

(...) qualquer disposição legal tributária que altere o significado de instituto oriundo do direito privado estará eivada de inconstitucionalidade e ilegalidade, por contrariar legislação hierarquicamente superior. (f. 532; sublinhas deste voto)

Para além de não ser este eg. Conselho competente para afastar aplicação de lei fundado em argumento de inconstitucionalidade, por força do disposto na al. “d” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, somente deixam de integrar o salário-contribuição “as importâncias recebidas a título de *férias indenizadas* e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT.” **Rejeito**, com base nessas razões, o **pleito da recorrente**.

II.2 – DA (NÃO) INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS

Consabido ter o col. Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, no bojo do REsp nº 1.230.957/RS, firmado a tese de que não incide contribuição previdenciária sobre o pagamento de salário nos primeiros 15 (quinze) dias em caso de afastamento por doença ou acidente do empregado, aviso prévio indenizado e o terço constitucional de férias, mesmo quando gozadas.

Entretanto, a discussão acerca da natureza jurídica do terço constitucional sobre as férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, não foi esgotada, haja vista que exc. Supremo Tribunal Federal, reconheceu, no bojo do RE nº 593.068, a repercussão geral da matéria (tema de nº 163). Malgrado tenha o julgamento sido concluído pela Corte Constitucional, não houve o trânsito em julgado porquanto sobrestado o citado recurso extraordinário até o deslinde de outro RE, de nº 1.072.485/PR (Tema de nº 985), que visa perquirir a “natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.”

Em que pese tenha, na qualidade de Vogal, sustentado entendimento pela exclusão do terço constitucional de férias da base de cálculo – “vide” acórdãos nºs 2202-005.246 e 2202-005.193 – hei por bem, curvar-me ao entendimento firmado pela eg. Câmara Superior deste Conselho, por estar convencida de que

[n]os termos art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 343 de 09 de junho de 2015, enquanto não transitado em Julgado decisão do STJ acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre um terço de férias, aviso prévio indenizado e 15 primeiros dias do auxílio doença ou auxílio acidente, não se pode afastar regra expressa do Decreto 3048/99 quanto à incidência de Contribuições Previdenciárias. (CARF. Acórdão nº 9202-006.464

Se o terço constitucional de férias integra o salário-contribuição, conforme o determina os arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91 e o § 4º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99, ausente decisão definitiva pela sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, *na seara administrativa*, não há como, no presente momento, proceder a sua exclusão.

Ademais, em nova reflexão, entendo que o oferecimento da rubrica ora sob escrutínio à tributação não altera o instituto do salário extraído da CLT. Isso porque não se estaria, a meu aviso, tributando verbas de natureza indenizatória; mas, reconhecendo que a base de cálculo da contribuição previdenciária inclui ganhos habituais pagos *por* estar o trabalhador em uma relação celetista (tema de nº 985). O terço constitucional, um adicional na remuneração

percebida durante o gozo de suas férias, parece não ter a finalidade de reparação/indenização, que visam recompor o patrimônio do empregado. **Deixo, portanto, de acolher o pedido** da recorrente.

II.3 – DA (NÃO) INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE PRÊMIOS E GRATIFICAÇÕES

Replicando lições doutrinárias e jurisprudenciais sobre a temática (f. 528/532) pretende a recorrente ver homologado seu direito de compensar valores supostamente recolhidos sobre prêmios e gratificações.

Como já narrado, embora inúmeras vezes intimada a apresentar documentos aptos a comprovar suas alegações – f. 42/43, f. 61/63, f. 71/72 e f. 75 – ficou a recorrente inerte, não se desincumbindo do ônus que lhe competia. Falhou em demonstrar que o pagamento das referidas verbas era eventual, não foi capaz de precisar a que se devia o desembolso das ditas gratificações e, quanto aos prêmios, sequer identificado qualquer pagamento em folha, conforme se verifica no item 3.3 do Despacho Decisório DRF/SOR/SEFIS nº 102/2017 (f.349/354). **Rejeito, por esses motivos, o pedido formulado.**

III – DA CONCLUSÃO

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira