



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.758442/2021-77
ACÓRDÃO	2101-002.919 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GESTOR SERVICOS EMPRESARIAIS ESPECIALIZADOS EM MAO DE OBRA, GESTAO DE RECURSOS HUMANOS E LIMPEZA EIRELI E FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	GESTOR SERVICOS EMPRESARIAIS ESPECIALIZADOS EM MAO DE OBRA, GESTAO DE RECURSOS HUMANOS E LIMPEZA EIRELI E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

NATUREZA REMUNERATÓRIA. ADICIONAL NOTURNO. CESTA BÁSICA. DESCANSO REMUNERADO. FÉRIAS GOZADAS. HORA EXTRA. ADICIONAL DE INSALUBRIDADE. ADICIONAL DE PERICULOSIDADE.

As verbas pagas a título de: adicional noturno, cesta básica, descanso remunerado, férias gozadas, hora extra, adicional de insalubridade e adicional de periculosidade possuem natureza remuneratória. Indevida exclusão e compensação da base de cálculo. Jurisprudência do STF e do STJ.

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

COMPENSAÇÃO DE RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS. DESTAQUE DA RETENÇÃO PELO ESTABELECIMENTO PRESTADOR DE SERVIÇOS. CONDIÇÃO PARA COMPENSAÇÃO.

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 poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja declarada em GFIP e haja o destaque em Nota Fiscal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO EM GFIP. CRÉDITOS DE ORIGEM FAZENDÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. SISTEMA DE ESCRITURAÇÃO

DIGITAL DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS, PREVIDENCIÁRIAS E TRABALHISTAS (ESOCIAL). PERÍODO DE APURAÇÃO.

Somente é possível a compensação entre débitos e créditos de tributos previdenciários e não previdenciários, reciprocamente, se ambos tiverem período de apuração posterior à utilização do e-Social, nos termos da Lei nº 13.670/18.

CONTRIBUIÇÃO AOS TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE PREVISTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DA LEI Nº 6.950 DE 1981. INAPLICABILIDADE. TEMA REPETITIVO Nº 1079.

O artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECLARADO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE.

Para a imputação da responsabilidade tributária fundamentada no art. 135 do Código Tributário Nacional, não há infração atribuível ao sócio-administrador da pessoa jurídica em relação ao crédito tributário da União por ela declarado e compensado, ainda que indevidamente e com falsidade da declaração da compensação. Conforme as circunstâncias do caso concreto, poderá ser cabível a imputação de responsabilidade tributária ao sócio-administrador pela multa isolada decorrente da compensação indevida com falsidade da declaração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 2 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Antonio Savio Nastureles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela GESTOR SERVICOS EMPRESARIAIS ESPECIALIZADOS EM MAO DE OBRA, GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS E LIMPEZA EIRELI em face do acórdão nº 105-007.269, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, para excluir o Sr. Paulo César Baltazar Viana do polo passivo e não reconhecer o direito creditório.

Conforme narrado no Despacho Decisório nº 2.880/2021/EQRAT03/DRF Teresina, resumidamente, a controvérsia tem origem no procedimento fiscal instaurado sob o TDPF nº 03.3.01.00-2020-00149-2, que exigiu do contribuinte a regularização dos valores reportados nas GFIP, especificamente nos campos referentes a “compensação” e “retenção”. Após a notificação inicial, o contribuinte apresentou novas GFIPs e alegou inconsistências nas apurações anteriores, justificando a necessidade de ajuste em função de valores pagos a maior e de erros na inclusão de rubricas na base de cálculo das contribuições sociais.

Apesar da correção dos dados, os valores informados continuaram a apresentar divergências significativas, resultando em uma nova intimação para comprovação do direito creditório, totalizando R\$ 15.040.719,22. Em resposta à segunda intimação, o contribuinte forneceu documentação detalhada, incluindo justificativas sobre a origem dos créditos e a exclusão de determinadas rubricas da base de incidência das contribuições.

As justificativas abrangeram:

A) Pagamentos indevidos: decorrente da inclusão indevida de parcelas indenizatórias na base de cálculo das contribuições, quais sejam: adicional noturno, cesta básica, descanso remunerado, férias gozadas, hora extra, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade e salário maternidade.

B) Deduções de descontos na folha de pagamento: referente aos descontos realizados a título de auxílio transporte e auxílio alimentação.

C) Saldos de retenções não utilizados: decorrente do “confronto da GPS recolhidas a título de retenção (Cód. 2631) e aqueles destacados nas respectivas notas fiscais de prestação de serviço, com aqueles montantes deduzidos nas apurações mensais”.

D) Ajustes em relação a contribuições destinadas a terceiros: decorrente da limitação da base de cálculo das contribuições, com base no art. 4º da Lei nº 6.950/1981, que limitou o “salário de contribuição (...) em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente no país.

Contudo, a análise dessas informações não foi considerada suficiente para comprovar os créditos reivindicados, levando à decisão de instaurar um procedimento de fiscalização formal. A partir dessa etapa, o contribuinte foi notificado sobre a exclusão da espontaneidade em relação ao tributo e solicitado a apresentar a individualização dos créditos compensados e eventuais correções nas GFIPs.

Concluído o procedimento fiscalizatório, lavrado o despacho decisório e apresentada manifestação de inconformidade, os autos foram remetidos à 6ª Turma da DRJ/05. No dia 21 de dezembro de 2021, a 6ª Turma da DRJ/05 proferiu o acórdão nº 105-007.269, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, para excluir o Sr. Paulo César Baltazar Viana do polo passivo e não reconhecer o direito creditório. Veja-se a ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DOS 11%. FALTA DO DESTAQUE NA NOTA FISCAL. FALTA DE ARRECADAÇÃO. FALTA DE DECLARAÇÃO DO CRÉDITO EM GFIP.

A legislação tributária proíbe expressamente que se restitua ou compense valores a título da retenção instituída no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 (retenção dos 11%) sem o destaque da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo nem o efetivo recolhimento do valor retido, considerando apenas a efetiva retenção pelo contratante, ou sem a declaração do crédito em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo, prescindindo do controle declaratório dos créditos do contribuinte.

CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As contribuições das empresas para outras entidades e fundos incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados que lhe prestarem serviços, sem qualquer limite para a sua base de cálculo.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência ou perícia deve ser indeferido quando a autoridade julgadora o considerar prescindível ou impraticável, dispondo de elementos suficientes para formar a sua convicção sobre a matéria.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECLARADO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE.

Para a imputação da responsabilidade tributária fundamentada no art. 135 do Código Tributário Nacional, não há infração atribuível ao sócio-administrador da pessoa jurídica em relação ao crédito tributário da União por ela declarado e compensado, ainda que indevidamente e com falsidade da declaração da compensação. Conforme as circunstâncias do caso concreto, poderá ser cabível a imputação de responsabilidade tributária ao sócio-administrador pela multa isolada decorrente da compensação indevida com falsidade da declaração.

Em face do acórdão, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, reiterando as justificativas elencadas acima e defendendo a existência do crédito e a correção no procedimento compensatório.

Não foram apresentadas contrarrazões.

Além disso, houve recurso de ofício, considerando a exclusão do Sr. Paulo César Baltazar Viana, com base na Portaria MF nº 63/2017.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Mérito

2.1. Verbas indenizatórias

Conforme adiantado acima, a recorrente defende a existência de parte do crédito compensado na GFIP com base na possibilidade de exclusão das verbas que entende serem indenizatórias, quais sejam: adicional noturno, descanso remunerado, férias gozadas, hora extra, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade e salário maternidade.

Cumpramos ressaltar que, no curso da fiscalização, a recorrente afirmou que não possuía ação judicial sobre o tema e, tampouco (e por óbvio) decisão judicial favorável.

A controvérsia das verbas indenizatórias foi amplamente discutida no CARF e nos Tribunais Superiores, tendo sido objeto de precedentes jurisprudenciais proferidos sob a

sistemática da repercussão geral e dos recursos repetitivos. Assim, considerando que a temática não comporta maiores discussões, serão apresentadas de forma simplificada as conclusões sedimentadas pelos Tribunais Superiores:

- i. Hora extra: Natureza remuneratória – Tema nº 687/STJ¹.
- ii. Adicional noturno: Natureza remuneratória – Tema nº 688/STJ².
- iii. Adicional de insalubridade: Natureza remuneratória – Tema nº 1.252/STJ³.
- iv. Adicional de periculosidade: Natureza remuneratória – Tema nº 689/STJ⁴.
- v. Descanso remunerado: Natureza remuneratória - AgInt nos EDcl no REsp 2.028.362/SP; AgInt no REsp n. 1.987.576/RS; Art. 67 da CLT.
- vi. Férias gozadas: Natureza remuneratória – AgInt no REsp 1.613.520/CE; AgInt no REsp. 1.585.720/SC; Art. 148 da CLT.
- vii. Salário maternidade: Natureza indenizatória – Tema nº 72/STF⁵.

Portanto, apenas o salário maternidade possui natureza indenizatória, todas as demais rubricas possuem natureza remuneratória.

No acórdão recorrido, fixou-se o entendimento de que a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o salário maternidade só seria permitida após o julgamento do STF, no Tema nº 72 da Repercussão Geral. Isso porque, a recorrente não possuía decisão judicial favorável e havia previsão legal expressa da incidência.

“Ademais, **somente em 2020 o STF reconheceu a não incidência de contribuição sobre o salário-maternidade**. Logo, no período em que as compensações foram realizadas pelo contribuinte, elas eram indevidas porque, naquele momento, havia previsão legal expressa da incidência de contribuição sobre o salário-maternidade (§ 2º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991) e não havia decisão judicial que afastasse a aplicação do dispositivo legal.”

O entendimento adotado no acórdão recorrido não parece ser o mais adequado. Explica-se.

No dia 05/08/2020, o STF finalizou o julgamento do RE nº 576.967/PR (Tema nº 72 da Repercussão Geral) e concluiu pela “inconstitucionalidade da incidência de contribuição

¹ Tese fixada: As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

² Tese fixada: O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

³ Tese fixada: Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

⁴ Tese fixada: O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

⁵ Tese fixada: É inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade

previdenciária sobre o salário maternidade, prevista no art. 28, §2º, da Lei nº 8.212/91, e a parte final do seu §9º, alínea a, em que se lê "salvo o salário-maternidade".

O STF, no exercício de controle de constitucionalidade, ao declarar determinado dispositivo inconstitucional tem como efeito tornar o dispositivo nulo de modo a extirpar a norma e seus efeitos do ordenamento jurídico (efeito *ex tunc*). De forma didática, é como se aquele determinado dispositivo nunca tivesse sido inserido no ordenamento jurídico.

Por outro lado, o STF pode modular os efeitos da sua declaração de inconstitucionalidade, estipulando um determinado marco temporal para produção de efeitos da declaração de inconstitucionalidade (efeito *ex nunc*).

No julgamento do RE nº 576.967/PR (Tema nº 72 da Repercussão Geral), o STF **não** modulou os efeitos de sua decisão, portanto, é como se a “previsão legal expressa da incidência de contribuição sobre o salário-maternidade (§ 2º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991)” – conforme consignado no acórdão recorrido – nunca tivesse produzido efeitos para o ordenamento jurídico.

Portanto, equivocou-se o acórdão recorrido nesse ponto.

Contudo, vale notar que no despacho decisório, a Autoridade Fiscal adotou uma **outra** razão para não reconhecer o direito creditório (sequer a menção ao momento de “produção de efeitos” da decisão do STF), qual seja: necessidade de retificação das GFIPs das competências em que se originaram os créditos alegados pelo contribuinte.

“44. Embora o salário-maternidade seja considerado salário de contribuição o STF, ao apreciar o tema nos autos do RE 576.967/PR, com Repercussão Geral declarada (tema nº 72 de repercussão geral), decidiu que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade.

45. Em decorrência da decisão proferida pelo STF, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional proferiu o Parecer SEI nº 19424/2020/ME em que esclareceu a questão da seguinte forma:

46. Em vista dos fundamentos apresentados acima, reconhece-se como válida a exclusão dos valores relativos ao salário-maternidade da base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo do empregador. No entanto, só é possível compensar esses valores se tiver ocorrido a retificação das GFIP das competências em que se originaram os créditos alegados pelo contribuinte.

Quanto a este ponto, a recorrente defende a aplicação da Súmula CARF nº 168, sustentando que se trataria de um “erro material” (a não retificação das GFIPs) e estar-se-ia tolhendo o direito do contribuinte à compensação. Nota-se que a recorrente não nega que deixou de retificar as GFIPs relativas as competências do recolhimento indevido.

Pois bem. A análise das normas pertinentes (Lei nº 8.212/1991, Instruções Normativas nº 1300/2012 e nº 1717/2017) revela que a compensação de valores recolhidos à previdência não demanda autorização prévia ou o uso de um formulário específico. O contribuinte apenas precisa informar o valor a ser compensado no campo designado da GFIP (crédito), que será

subtraído das contribuições previdenciárias declaradas na mesma GFIP (débito). Dessa forma, a restituição do indébito ao contribuinte se dá de maneira direta.

A GFIP é considerada documento válido e suficiente para a exigência do crédito tributário, além de funcionar como uma confissão de dívida, nos termos do artigo 225, §1º do Decreto nº 3.048/99.

É essencial que, ao preencher a GFIP, o contribuinte observe as diretrizes do Manual da GFIP/SEFIP para usuários do SEFIP 8.4, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 880, de 16 de outubro de 2008. O item 2.16 desse manual orienta especificamente que as GFIPs referentes às competências onde ocorreram recolhimentos indevidos, utilizados para a compensação, devem ser retificadas.

2.16 – COMPENSAÇÃO

Informar o valor corrigido a compensar, efetivamente abatido em documento de arrecadação da Previdência – GPS, na correspondente competência da GFIP/SEFIP gerada, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido à Previdência, 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 e valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria, 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 foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido, em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ou em que não foram deduzidos o salário-família ou salário-maternidade.

A GFIP/SEFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, ou em que não foram informados o salário-família, salário-maternidade ou retenção sobre nota fiscal/fatura deve ser retificada, com a entrega de nova GFIP/SEFIP, exceto nas compensações de valores:

- a) relativos a competências anteriores a janeiro de 1999;
- b) declarados corretamente na GFIP/SEFIP, porém recolhidos a maior em documento de arrecadação da Previdência - GPS;
- c) decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98), salário-família ou salário maternidade não abatidos na competência própria, embora corretamente informados na GFIP/SEFIP da competência a que se referem.

Dessa forma, a recorrente deveria ter efetuado as retificações das GFIPs em que houve o recolhimento indevido das contribuições previdenciárias, como pré-requisito para o reconhecimento do direito creditório. Nesse mesmo sentido é a jurisprudência do CARF:

COMPENSAÇÃO. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP. REQUISITO.

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

(Acórdão nº 2402-012.673, de 08/05/2024, Relator Gregório Rechmann Junior)

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

(Acórdão nº 2201-010.540, de 06/04/2023, Relator Marco Aurélio de Oliveira Barbosa)

COMPENSAÇÃO. REQUISITO. RETIFICAÇÃO DA GFIP.

A compensação de valores incidentes sobre parcelas que não integram a base de cálculo da remuneração do trabalhador deverá estar acompanhada da retificação da GFIP correspondente às competências a que se refere o direito creditório.

(Acórdão nº 2401-006.811, de 07/08/2019, Relator Cleberson Alex Friess)

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS RECONHECIDOS EM AÇÃO JUDICIAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP. LEGALIDADE. REQUISITO.

A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, cujo crédito foi reconhecido em ação judicial com trânsito em julgado, é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias.

(Acórdão nº 2201-011.861, Processo nº 10348.722478/2021-50, julgado em 06/08/2024, Conselheira Relatora Luana Esteves Freitas)

Por fim, cumpre esclarecer que não se trata de um mero “erro material” (não se trata de um engano nos valores ou informações prestadas), mas sim de um **erro formal**, uma vez que não foram observados os procedimentos estabelecidos pela legislação. Por tal razão, não é aplicável a Súmula CARF nº 168, como aduzido pela recorrente.

Assim, não deve ser reconhecido o direito creditório da recorrente em relação ao adicional noturno, descanso remunerado, férias gozadas, hora extra, adicional de insalubridade e adicional de periculosidade por terem natureza remuneratória. E, não deve ser reconhecido o direito creditório da recorrente no que tange o salário maternidade, por falta de retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, nos termos da legislação vigente.

2.2. Desconto dos empregados no auxílio transporte e auxílio alimentação

A recorrente defende que os valores descontados dos empregados a título de auxílio- transporte e alimentação não seriam destinados a retribuir o trabalho, portanto escapariam a definição de salário de contribuição do art. 28, I da Lei nº 8.212/91. Ainda, a recorrente foi categórica ao afirmar que “qualquer outra verba, paga pelo empregador com ou sem coparticipação do empregado que não sejam destinadas à efetiva retribuição do trabalho NÃO COMPÕEM o salário contribuição por completa ausência de previsão legal”.

Não assiste razão ao recorrente. O STJ fixou a seguinte tese no Tema Repetitivo nº 1.174:

As parcelas relativas ao vale-transporte, vale-refeição/alimentação, plano de assistência à saúde (auxílio-saúde, odontológico e farmácia), ao Imposto de Renda retido na fonte (IRRF) dos empregados e à contribuição previdenciária dos empregados, descontadas na folha de pagamento do trabalhador, constituem simples técnica de arrecadação ou de garantia para recebimento do credor, e não modificam o conceito de salário ou de salário contribuição, e, portanto, não modificam a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, do SAT e da contribuição de terceiros.

Logo, não se reconhece o direito creditório da recorrente no que tange aos descontos dos empregados no auxílio transporte e auxílio alimentação.

2.3. Retenção dos 11%

Em relação ao saldo de retenção, a recorrente afirma que esse saldo é “decorrente do confronto da GPS recolhidas a título de retenção (Cód. 2631) e aqueles destacados nas respectivas notas fiscais de prestação de serviço, com aqueles montantes deduzidos nas apurações mensais, havia sido utilizado valor a menor correspondente à parte dos tomadores, fato que resultou nos créditos detalhados no ANEXO II já apresentado nos autos à época da Fiscalização.”

Além disso, a recorrente requereu a “produção de prova pericial a fim de apurar a existência de saldo hábil a lastrear a compensação”.

Vejamos, por outro lado, as razões que levaram ao não reconhecimento do crédito, nos termos do despacho decisório:

Dos créditos decorrentes de “Saldo Retenção”

64. Os créditos apurados nos termos da Tabela VIII abaixo são resultado, segundo o contribuinte, de um simples cruzamento entre as informações constantes na GFIP com os valores efetivamente retidos e recolhidos, após observar que havia deduzido nas apurações mensais valor menor que aqueles destacados nas respectivas notas fiscais de prestação de serviços (fls. 79 a 81).

65. Intimado a corrigir suas GFIP para adequá-las às disposições do art. 88 da IN RFB nº 1.717/2017, segundo o qual a empresa prestadora de serviços só poderá compensar o valor retido se a retenção estiver declarada em GFIP (TIPIF, fls. 86 a 88), o contribuinte respondeu que já havia retificado suas declarações de modo a compatibilizar os valores totais das retenções declaradas com os montantes destacados nas notas fiscais (fl. 94).

66. Apesar disso, verificadas as últimas GFIP transmitidas, nota-se que não há saldos remanescentes em favor do contribuinte, pois o montante das retenções declaradas em GFIP foi integralmente compensado com as contribuições devidas, como pode ser visto no extrato da fl. 113: GFIP Informações Saldo Retenção.

67. Portanto, considerando que a compensação dos valores retidos só é possível se as retenções estiverem declaradas em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, **e tendo em vista que não há saldos em favor do contribuinte**, conclui-se que são inexistentes os créditos atribuídos a saldos de retenção, razão por que devem ser glosados.

No recurso voluntário, a recorrente apenas reitera que o cálculo realizado estaria correto e que haveria saldo a ser compensado, conforme teria demonstrado no “Anexo II”. Registra-se que o “Anexo II” é uma planilha em excel contendo o valor do crédito e a competência da GFIP foi lançado o pedido de compensação, e foi expressamente analisada pela fiscalização. Porém, como narrado no despacho decisório, a fiscalização entendeu, corretamente, que a planilha, por si só, não era apta a comprovar o direito creditório, tanto é assim que a recorrente foi reiteradamente intimada.

Fato é que a recorrente sequer tentou evidenciar os possíveis erros no cálculo da fiscalização (vide Tabela VIII do despacho decisório) e **não** apresentou documentação hábil e idônea que indicasse a existência do crédito, ainda que potencialmente. Além disso, a recorrente, ao solicitar a produção de prova pericial, **não** indicou o perito ou questões a serem objeto de perícia (ou até de diligência fiscal), apenas realizou pedido genérico e que não cumpre com o disposto no art. 16, IV do Decreto nº 70.235/1972⁶.

Vale lembra que nos procedimentos de ressarcimento e compensação, compete ao contribuinte o ônus probatório do crédito, demonstrando sua existência, certeza e liquidez. A propósito, veja-se a jurisprudência do CARF:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/12/2013 a 31/12/2013 PIS/COFINS. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. RETIFICAÇÃO DE DCTF. INSUFICIÊNCIA.

Nos processos derivados de pedidos de ressarcimento e declaração de compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado. A mera retificação de DCTF não é suficiente para esta demonstração, a qual deve ser realizada mediante documentos fiscais e contábeis.

(Acórdão nº 3401.006.786, Processo nº 13896.905188/2015-83, julgado em 21/08/2019, Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan)

(...) COMPENSAÇÃO INFORMADA EM GFIP. COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

⁶ IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

A compensação de contribuições previdenciárias depende da certeza e liquidez dos créditos declarados na GFIP. Cabe ao contribuinte o ônus probatório do crédito pleiteado, bem como sua certeza e liquidez. (...)

(Acórdão nº 2201.011.853, Processo nº 15746.720235/2020-27, julgado em 07/08/2024, Conselheiro Relator Weber Allak da Silva)

Dessa forma, deve ser indeferido o pedido de produção de prova pericial e não deve ser reconhecido o direito creditório da recorrente.

2.4. Limite de 20 salários-mínimos para as contribuições previdenciárias

A recorrente alegou que o limite máximo da base de cálculo (salário-de-contribuição), previsto no art. 4º da Lei nº 6.950/1981 (20 vezes o maior salário-mínimo) continua válido em relação às contribuições para as outras entidades e fundos (terceiros).

Não assiste razão ao recorrente. O STJ fixou as seguintes teses no Tema Repetitivo nº 1.079:

i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;

ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e

iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;

iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Ressalta-se que a recorrente promoveu a “**exclusão completa** da contribuição destinada a outras entidades e fundos, vez que todo o valor declarado e recolhido foi considerado indevido e utilizado como crédito passível de compensação”. Ou seja, sequer o limite de “20 salários-mínimos”, que a recorrente defende, foi obedecido.

Assim sendo, não merece reparos o acórdão recorrido.

3. Recurso de ofício

Conforme adiantado no tópico, houve recurso de ofício, considerando a exclusão do Sr. Paulo César Baltazar Viana, com base na Portaria MF nº 63/2017, considerando que o valor exonerado do crédito tributário, em relação ao responsável pessoa física, é superior ao limite de alçada de R\$ 2.500.000,00.

No dia de 17 de janeiro de 2023, foi publicada a Portaria MF nº 2, que elevou o limite de alçada para R\$ 15.000.000,00.

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

O valor principal é de R\$ 15.040.719,22 e o valor da multa é de R\$ 3.008.143,75, portanto deve ser conhecido o recurso de ofício.

Conforme consignado no acórdão recorrido, “para a imputação da responsabilidade tributária fundamentada no art. 135 do Código Tributário Nacional, não há infração atribuível ao sócio-administrador da pessoa jurídica em relação ao crédito tributário da União por ela declarado e compensado, ainda que indevidamente e com falsidade da declaração da compensação”.

Em que pese o acerto na conclusão do acórdão recorrido, vale ressaltar que o art. 135 do CTN “**exige a demonstração**, além da sua condição de administrador, **de conduta individualizada que tenha relação direta e específica** com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa” (vide acórdão nº 2101-002.819, julgado em 04/06/2024, Conselheira Relatora Ana Carolina da Silva Barbosa).

No caso em concreto, não houve a demonstração da conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores. Logo, pela ausência de atendimento ao art. 135 do CTN, se mostra correta a exclusão do Sr. Paulo César Baltazar Viana da lide.

Portanto, deve ser negado provimento ao recurso de ofício.

4. Conclusão

Ante o exposto, (i) conheço do recurso de ofício e, no mérito, nego-lhe provimento, e (ii) conheço do recurso voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto