



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.726997/2013-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.002 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2021
Recorrente C&M ENGENHARIA ELETRICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2009 a 30/09/2009

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

Nos termos do art. 74, §5º, 9.430/96, o prazo para homologação da compensação pleiteada pelo contribuinte é de 05 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS DECLARADOS EM GFIP. COMPENSAÇÃO COM SUPOSTOS CRÉDITOS ORIUNDOS DE PAGAMENTO INDEVIDO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É dever do contribuinte comprovar a existência de direito creditório líquido e certo em face da Fazenda Pública de modo a atestar que o crédito pleiteado estaria apto a promover a extinção das parcelas compensadas, não bastando apenas alegar que efetuou recolhimento de contribuições previdenciárias sobre supostas verbas de caráter indenizatório.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Correta a glosa dos valores indevidamente compensados em GFIP, acrescida de juros e multa de mora, quando o sujeito passivo não comprova a existência do direito creditório.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 185/212, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG de fls. 171/179, a qual julgou procedente o lançamento relativo à glosa de compensação indevida de contribuição previdenciária, conforme descrito no AI n.º 51.036.600-7, de fls. 03/10, lavrado em 20/09/2013, referente ao período de 05/2009 a 09/2009, com ciência da RECORRENTE em 01/10/2013, conforme assinatura no próprio auto de infração (fl. 03).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 123.125,77, já acrescido de juros (até a lavratura) e multa de mora no percentual de 20%.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 11/16), o presente lançamento se refere à glosa de compensação indevida de contribuição previdenciária declarada na GFIP, relativa às competências 05/2009 a 09/2009.

O relatório fiscal informa, em síntese, que a RECORRENTE efetuou compensações nas GFIPs relativas às competências 05/2009 a 09/2009, reduzindo a contribuição que foi recolhida à Previdência Social, sem haver créditos que justificassem tal operação, conforme tabela de fl. 17.

A contribuinte alegou que os créditos das compensações referem-se às retenções em favor da Previdência Social, incidentes sobre os valores das notas fiscais de prestação de serviços e não compensadas em época própria, iniciando-se os créditos a partir da competência 05/2007.

Através da análise de documentos da empresa, dos demonstrativos mensais de serviços prestados e do demonstrativo de compensação, a fiscalização elaborou a tabela de fl. 17, em que destaca o que segue (fls. 12/13):

9.1. Competência 05/2009 – Havia um saldo de créditos de competências anteriores – coluna “H” da linha da competência anterior – no valor de R\$ 22.585,36, mas a empresa compensou R\$ 38.458,73 através do preenchimento deste valor no campo “Compensação” da GFIP de 05/2009, ocasionando uma compensação a maior de R\$ 15.873,37 – colunas “I” e “K”.

9.2. Competência 06/2009 – Não havia mais saldo de créditos de competências anteriores para compensação – coluna “H” da linha da competência anterior – mas mesmo assim foi compensado R\$ 24.324,60 através do preenchimento deste valor no campo “Compensação” da GFIP desta competência – coluna “E” - campo este destinado exclusivamente a compensações de créditos de competências anteriores. No entanto, como nesta competência o valor total retido de notas fiscais de R\$ 94.141,03 – coluna “B” – superou o valor compensado exclusivamente de retenções da própria competência – colunas “C” e “D” – de R\$ 89.963,04, foi apurado um crédito nesta competência de R\$ 4.177,99 – coluna “G”. Assim, no total geral da GFIP, o valor compensado indevidamente foi na realidade de R\$ 20.146,61 - colunas “I” e “K” - que é resultado da diferença entre o valor compensado da coluna “E” e do valor do crédito da competência da coluna “G”.

9.3. Competência 07/2009 – Da mesma forma como narrado no item anterior, não havia mais saldo de créditos de competências anteriores para compensação, mas foi preenchido o valor de R\$ 44.879,56 no campo “Compensação” da GFIP relativa a esta competência – coluna “E”. Mas o valor total retido de notas fiscais desta competência de R\$ 90.416,30 – coluna “B” – foi maior que o valor compensado exclusivamente de retenções da própria competência – colunas “C” e “D” – de R\$ 74.852,28. Assim foi apurado um crédito na competência de R\$ 15.564,02 – coluna “G”. No cômputo geral da GFIP, a compensação indevida foi na realidade de R\$ 29.315,54 – colunas “I” e “K” – que é a diferença entre o valor da coluna “E” e da coluna “G”.

9.4. Competência 08/2009 – Não havia mais saldo de créditos de competências anteriores para compensação e ainda assim foi preenchido o valor de R\$ 105.523,15 no campo “Retenção de Nota Fiscal/Fatura” da GFIP relativa a esta competência – coluna “C” - fazendo com este valor fosse também compensado – coluna “D” - sendo que o valor total retido de notas fiscais da competência foi de R\$ 97.058,40 – coluna “B”. Desta forma, foi compensado a maior o valor de R\$ 8.464,75 – colunas “J” e “K”.

9.5. Competência 09/2009 – Da mesma forma como destacado no item anterior, sem haver saldo de créditos de competências anteriores, o valor de R\$ 106.119,84, preenchido no campo “Retenção Sobre Nota Fiscal/Fatura” e também compensado – colunas “C” e “D” – da GFIP da competência foi maior que o valor total retido de notas fiscais da competência – coluna “B” – de R\$ 101.778,32, ocasionando uma compensação a maior de R\$ 4.341,52 – colunas “J” e “K”.

Sobre o valor da compensação indevida, incidiram:

- Juros acumulados correspondentes à soma das taxas referenciais do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC – relativas às competências desde aquela seguinte à da data de vencimento da obrigação do recolhimento até aquela anterior à do presente lançamento, mais 1% na presente competência (mês do lançamento).

- Multa de mora correspondente à taxa de 20%.

Por fim, a fiscalização informa que, tendo em vista a prática, em tese, de crime de sonegação de contribuições previdenciárias conforme disposto no Artigo 168-A, caput e Parágrafo 1º, Artigo 337- A, Inciso I, ambos do Decreto-lei nº 2848 de 7/12/1940 e de crime contra a ordem tributária do Brasil, segundo artigo 1º, Inciso I da Lei nº 8137 de 27/12/1990, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais – COMPROT nº 10980- 727.004/2013-29, a ser encaminhada ao Ministério Público da União. Entretanto, esta permanecerá sobrestada até o trâmite final na esfera administrativa, dos autos de infração lavrados na ação fiscal.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 121/146 em 24/10/2013. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Processos 10980726996/2013-77 e 10980726997/2013-11

Nos períodos de 01/2008 e de 05/2009 a 09/2009 a impugnante realizou compensações decorrentes de créditos oriundos principalmente de retenção a maior (11% sobre o valor de NF) e restituição de valores decorrentes do pagamento indevido de contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório. A compensação está correta, por essa razão insubsistente a lavratura dos autos.

Discorre sobre prescrição/decadência e diz que nulos são os autos de infração que analisam os fatos geradores tacitamente homologados, pois ocorridos em 01/2008, 05/2009 a 09/2009, restando afastar o procedimento fiscalizatório lavrado em 27/09/2013, em respeito à prescrição.

De qualquer modo, por amor ao debate, cumpre impugnar; as autuações haja vista a existência dos créditos, inclusive em valor muito superior ao devido de contribuição, o que no mérito afasta o fundamento jurídico de manutenção da cobrança.

No período de 01/2008 houve compensação com crédito decorrente de retenções a maior e valores advindos da exclusão de verbas indenizatórias da base de cálculo da contribuição previdenciária no ano de 2007.

Porém; o fiscal reconheceu no auto apenas o valor decorrente da retenção a maior, apontando débito de R\$9.208,84 em 01/2008 e R\$78.141,79 no período compreendido entre 05/2009 e 09/2009.

O contribuinte compensou o período em questão com crédito no valor de R\$413.279,10 oriundo da exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária de 2007, verbas de caráter indenizatório, conforme o laudo de auditoria em anexo.

Que esse crédito oriundo da exclusão de verbas indenizatórias segue a orientação jurisprudencial pacífica no STF e STJ, e por essa razão juridicamente é regular e passível de compensação.

As verbas tidas como indenizatórias e que geraram crédito compensado no período de 01/2008 a 05/2009 a 09/2009, são: o terço constitucional de férias, salário maternidade, aviso prévio indenizado, horas extras e descanso semanal remunerado.

Portanto, a impugnante, nada deve, restando regular os procedimentos de compensação, por existir crédito muito superior ao valor compensado da contribuição, conforme descreve o relatório da PSW Auditores, conforme documento em anexo.

Processos n.ºs 10980.726.998/2013-66, 10980.727.000/2013-41, 10980727.002/2013-30 e 1098072.7.003/2013-84.

Os argumentos específicos aos processos 10980.726.998/2013-66, 10980.727.000/2013-41, 10980727.002/2013-30 e 1098072.7.003/2013-84, foram relatados nos acórdãos dos respectivos processos.

Redução das multas previstas na Lei n.º 11.941/2009

Descreve a legislação sobre a multa que vigorava antes da Lei nº 11.941/2009 e diz que o artigo 26 da Lei 11.941/09, além de revogar os dispositivos anteriores referentes às multas, com exceção do artigo 92 da Lei 8.212/91, acrescentou na norma o artigo 32-A. (transcreve o texto).

Ora, tais penalidades encontram-se limitadas a 20% (vinte por cento) de multa segundo a Lei nº 11.941/09 o que não foi observado no caso em concreto.

Salienta-se que a norma em comento, mais benigna à impugnante uma vez que reduz o patamar de multa, deve ser aplicada retroativamente, conforme prevê expressamente o artigo 106 do Código Tributário Nacional.

O dispositivo supracitado é cristalino ao autorizar que os efeitos da lei mais benéfica ao contribuinte retroagem para alcançarem atos praticados antes de sua vigência. Essa interpretação já é sedimentada no Superior Tribunal de Justiça. (transcreve julgado).

Diante do entendimento sedimentado na Corte Superior, resta evidente a imediata aplicação dos novos dispositivos expressos na Lei nº 11.941/09, limitando o patamar de 20% (vinte por cento), nas multas que forem mantidas.

Impossibilidade de responsabilização pessoal em multas por descumprimento de obrigação, acessória.

Cabe afastar a responsabilidade pessoal do administrador e sócios da impugnante, uma vez que a discussão versa principalmente sobre obrigação tributária acessória, a qual reprise-se, não representou grande prejuízo ao erário público.

A Leis nº 8.212/91 e 8.218/91 utilizadas na fundamentação legal dos autos são de hierarquia inferior, na medida em que aprovadas como Ordinárias, em completa afronta ao disposto no artigo 146, III, da Constituição Federal.

Com efeito, não há amparo jurídico capaz de imputar qualquer tipo de responsabilidade pessoal no caso em deslinde, também como orientam os precedentes que transcrevem.

Considerações finais

A impugnante corretamente declarou as operações contábeis, compensações e recolhimento de tributos, sendo verdade que houve erro no envio dos arquivos eletrônicos (manad), mas nem por isso deve ser declarada fraudadora ou sonegadora, o que justificaria em teoria o patamar elevadíssimo das multas aplicadas. de 75%, mais multas isoladas de R\$ 10.000,00 e de R\$ 391.374,53.

A impugnante prestou informações ao fisco, forneceu todos os documentos e agiu com boa fé. Sendo assim, em nome da segurança jurídica, assim como em proteção a direitos fundamentais do contribuinte, nele incluídos a ideia de não confisco, de ré primária (inexistem outras penalidades aplicadas) não pode prosperar os autos de infração lavrados, cuja conduta ensejatória está demonstrada como ilegal.

O princípio da vedação do confisco se aplica em decorrência lógica do acima exposto, uma vez que qualquer exação será completamente ilegítima e ilegal, assumindo caráter de confisco, uma vez que retirando patrimônio do contribuinte sem qualquer esteio legal e de modo abusivo.

Pedido

Requer seja conhecido e no mérito provida a defesa, de modo a integralmente impugnar os processos supracitados, abordando todos os pontos controvertidos, especial a

existência de crédito no valor de R\$413.279,10, conforme parecer da PSW Auditores, o caráter indenizatório do vale mercado, a ilegal cumulatividade de multas, o patamar das multas de ofício e isoladas, aplicação do benefício contido na Lei 11.941/09 (redução de multas para 20%), a nulidade da multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, (conforme arestos do STF e CARF) e demais questões expostas.

Protesta-se pela juntada de novos documentos, bem como pela realização de prova pericial consistente na análise dos valores apresentados nos autos e cálculos de multa segundo a legislação aplicável.

Requer que as futuras intimações sejam encaminhadas para a impugnante e, também, simultaneamente, para os atuais patronos: Sergio Henrique Tedeschi, -OAB/PR nº 24.728 e; Robson, Ochiai Padilha - OAB/PR nº 34.642, sob pena de nulidade do ato.

A relação de verbas salariais indenizatórias apontada pela contribuinte encontra-se acostada às fls. 150/151.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 171/179):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2009 a 30/09/2009

COMPENSAÇÃO

O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei.

DECADÊNCIA

O direito de apurar e constituir os créditos tributários extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Somente poderão ser excluídas do salário de contribuição as parcelas pagas ou creditadas nos exatos termos definidos pela legislação previdenciária. As demais sofrerão os efeitos da tributação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

JUNTADA DE DOCUMENTOS.

Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, salvo as exceções previstas na legislação.

MULTA.

Não compete ao órgão julgador administrativo aplicar entendimentos divergentes das normas legais, para redução de valores de multas lançados de conformidade com a legislação pertinente.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia requerida é indeferida, quando for considerada pela autoridade julgadora prescindível ou protelatória, a teor do disposto na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Nos termos da Súmula CARF nº 28, o órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.

Por expressa determinação legal, as intimações devem ser endereçadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 08/08/2014, conforme termo de ciência por decurso de prazo de fl. 184, apresentou o recurso voluntário de fls. 185/212, em 19/08/2014.

Preliminarmente, informa que os processos 10980-726.996/2013-77 (AI 37.384.97-2), 10980-726.998/2013-66 (AI 37.384.971-0 e 37.384.972-9), 10980-727.003/2013-84 (AI 51.050.873-1), 10980-726.997/2015-11 (AI 51.036.600-7), 10980-727.000/2013-41 (AI 51.050.870-7 e 51.050.8713) e 10980-727.002/2013-30 (AI 51.050.872-3), tiveram os respectivos autos de infração originados de um único ato fiscalizatório e não foram julgados de forma uníssona, sendo proferidos diversos acórdãos, com repetição de fundamentos, fato que representa cerceamento de defesa e prejuízo processual, razão pela qual requer sejam julgados simultaneamente todos processos supramencionados, bem como a suspensão do julgamento dos acórdãos ora recorridos, até que igualmente sejam julgados os demais autos.

No mais, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação.

A RECORRENTE apresenta nova manifestação às fls. 216/219, alegando que a multa aplicada pelo conjunto de todos os processos decorrentes da mesma fiscalização tem teor confiscatório, violando o disposto no art. 150, IV da CF, eis que somadas representam 252,5% do débito de obrigação principal.

Alegando que não trouxe prejuízo ao erário público e embasando seus argumentos em trechos jurisprudenciais e doutrinários colacionados à peça, alega que é vedada a aplicação de multa tributária superior a 100% em caso de multa punitiva, e 20% em caso de multa

moratória, sobre o valor do tributo devido, sob pena de haver a caracterização do confisco, como previsto no art. 150, IV da CF, razão pela qual requer o cancelamento dos autos de infração.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Inicialmente, cumpre ressaltar que o julgamento de todos os processos oriundos da fiscalização instaurada em face da contribuinte estão sendo julgados nesta mesma sessão de julgamento.

Esclareça-se, também, que o presente voto não se debruça sobre os argumentos apresentados pela contribuinte nos itens III (fls. 192/197) e IV (fls. 197/206), pois tais razões são pertinentes aos processos 10980.726998/2013-66, 10980.727000/2013-41, 10980.727002/2013-30 e 10980.727003/2013-84, e serão abordadas nos acórdãos dos respectivos casos.

PRELIMINARES

Da decadência

De início, a RECORRENTE defende que o crédito constituído neste auto de infração já estaria “prescrito”, pois os fatos geradores estariam tacitamente homologados.

Sabe-se que a teor da Súmula Vinculante n.º 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Considerado, portanto, o prazo decadencial quinquenal, resta saber, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN, qual o *dies a quo* aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial n.º 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, observa-se que o lançamento diz respeito a contribuições cujas compensações foram pleiteadas nas competências de 05/2009 a 09/2009, ao passo que a RECORRENTE teve ciência do lançamento em 01/10/2013, conforme assinatura no próprio auto de infração (fl. 3).

Nos termos do art. 74, §5º, 9.430/96, o prazo para homologação da compensação pleiteada pelo contribuinte é de 05 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Como a compensação foi pleiteada nas GFIPs das competências de 05/2009 a 09/2009, observa-se que o crédito tributário da competência mais remota poderia ser constituído até 05/2014, razão pela qual não há decadência no presente caso.

Nulidade da decisão de 1ª instância

Em apertada síntese, o RECORRENTE alega que a decisão da DRJ é nula, pois não houve manifestação acerca do seu argumento de “prescrição” do direito da fiscalização de lavrar auto relativo ao período de 5/2009 à 9/2009.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente**:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

A RECORRENTE alega que sua ampla defesa foi violada pois a DRJ não se manifestou acerca dos argumentos apresentados para corroborar a “prescrição” do direito de fiscalizar os fatos geradores já homologados.

Diferentemente do alegado pela contribuinte, a matéria foi devidamente apreciada pela DRJ, conforme observa-se das fls. 176, adiante reproduzida:

Nos termos do artigo 173, I, do CTN, o direito de apurar e constituir os créditos tributários extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Tendo em vista que a compensação foi efetuada nas competências 05/2009 a 09/2009, a Fiscalização poderia glosar o valor compensado indevidamente e constituir o crédito até 31/12/2014. O contribuinte foi notificado do lançamento em 01/10/2013, logo, o crédito foi constituído dentro do prazo legal.

No mais, o RECORRENTE alegou que a decisão foi nula, pois os autos de infração lavrados decorrentes da fiscalização foram julgados em separado, e não em um julgamento único.

Também entendo que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa com o julgamento em separado dos processos. As matérias objetos dos lançamentos, a despeito de serem oriundas de uma mesma fiscalização, não são “dependentes”. Isto é, todos os autos são independentes entre si e contém todos os elementos que foram utilizados pela fiscalização para efetuar o lançamento, bem como todos os elementos de defesa apresentados pelo ora RECORRENTE.

Assim, a ausência de julgamento em conjunto não cerceou o direito de defesa do contribuinte, razão pela qual não há nulidade na decisão da DRJ.

Conclui-se pela inexistência de qualquer vício apto a ensejar a anulação da decisão de primeira instância.

MÉRITO

Alegação de existência de crédito

No mérito, a RECORRENTE defende seu direito ao crédito, alegando que os valores indicados em GFIPs dizem respeito a contribuições previdenciárias pagas indevidamente sobre verbas de natureza indenizatória. Às fls. 190/191 cita quais seriam essas verbas:

- (i) Terço constitucional de férias;
- (ii) Férias gozadas;
- (iii) Salário maternidade;
- (iv) Aviso prévio indenizado; e
- (v) Horas extras e descanso semanal remunerado.

Antes de adentrar-se no mérito do recurso voluntário, entendo ser necessário tecer algumas considerações sobre a figura da compensação. A compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”). Esta modalidade de extinção autoriza que o contribuinte utilize créditos líquidos e certos em face da fazenda pública para satisfazer débitos vencidos ou vincendos contra este mesmo órgão, conforme determina o artigo 170 do CTN, que assim dispõe:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.** (Grifou-se)

No âmbito federal, a compensação encontra-se prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que autoriza que os contribuintes utilizem créditos passíveis de restituição ou ressarcimento provenientes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”), para compensar seus débitos próprios de tributos administrados pelo mesmo órgão, a ver:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Grifou-se)

Apesar da lei prever a possibilidade de compensação de quaisquer débitos administrados pela Receita Federal do Brasil, à época da ocorrência dos fatos geradores era

vedada a compensação de créditos/débitos previdenciários com créditos/débitos não previdenciários, que apenas foi autorizada com a entrada em vigor do art. 26-A, da Lei n.º 11.457/2007, incluído pela Lei n.º 13.670/2018.

Isto porque, à época da ocorrência dos fatos geradores, estava em vigor o parágrafo único do art. 26 da Lei n.º 11.457/2007, que assim determinava:

Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2o desta Lei será repassado ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis após a data em que ela for promovida de ofício ou em que for deferido o respectivo requerimento.

Parágrafo único. O disposto no [art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2o desta Lei. (...)

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

Deste modo, as compensações de créditos previdenciários eram regidas pelas determinações contidas no art. 89 da Lei n.º 8.212/1991, abaixo transcrito:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. ([Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009](#)). (...)

§ 4o O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 8o Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005).

§ 9o Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Percebe-se do panorama legislativo exposto, que o instituto da compensação, por um lado, autoriza o contribuinte a extinguir os créditos tributários por ele devidos, sob condição de posterior homologação pela Fazenda Pública mas, em contrapartida, autoriza ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar sua homologação e proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Ademais, para realização da compensação, a normativa geral prevista no CTN exige a comprovação da existência de direito líquido e certo em face da Fazenda Pública.

No caso em concreto, o suposto direito creditório utilizado pelo contribuinte não atende aos critérios de liquidez e certeza necessários, circunstância que, por si só, impede a compensação.

Não há liquidez, pois não há nos autos documentação apta a comprovar a higidez dos valores pleiteados. A RECORRENTE simplesmente afirma que os mesmos foram retirados de auditoria, mas não a apresenta aos autos, tampouco junta a documentação que foi auditada.

O único documento apresentado pelo contribuinte foi uma planilha de fls. 150/151, onde afirma que uma auditoria teria apurado contribuição previdenciária indevidamente paga de R\$ 413.279,10 no período de 01/2007 a 12/2008, o que representaria o crédito pleiteado pela RECORRENTE.

Contudo, esta planilha desacompanhada dos demais documentos comprobatórios, não pode servir como prova da existência do crédito em favor da contribuinte.

Diga-se de passagem, a única auditoria realizada nos autos diz respeito a análise dos valores das contribuições retidas pelos tomadores dos serviços prestados, inexistindo qualquer análise com relação as contribuições incidentes sobre (i) o terço constitucional de férias; (ii) férias gozadas; (iii) salário maternidade; (iv) o aviso prévio indenizado; e (v) horas extras e descanso semanal remunerado.

Ademais, não há certeza em favor da RECORRENTE posto que esta não apresentou aos autos a decisão judicial excluindo tais verbas do salário de contribuição, tampouco comprovou-se que tais verbas cumpriam os requisitos do art. 28, §9º da Lei nº 8.212/1991 para não serem enquadradas no salário-de-contribuição.

Ademais, a tabela de fl. 17 aponta que a glosa relativa às competências 08 e 09 de 2009 foi decorrente de crédito pleiteado a maior no campo relativo à compensação da retenção de nota fiscal/fatura da própria competência. Ou seja, em tais competências, a retenção efetiva foi em valor inferior àquele pleiteado em GFIP pela contribuinte, não tendo a glosa relação com compensação oriunda de outros créditos. Sendo assim, são insubsistentes, para tais competências, a alegação da RECORRENTE de que utilizou crédito relativo a pagamentos indevidos.

Tais razões, por si só, já impedem a compensação pleiteada. De todo modo, apresenta-se adiante comentários individuais sobre cada uma das rubricas pleiteadas.

Da não incidência das contribuições previdenciárias sobre Férias e Terço constitucional

Em seu recurso voluntário, o RECORRENTE defende a não incidência das contribuições previdenciárias sobre férias e o terço constitucional de férias por alegar que tais verbas teriam natureza indenizatória e não estariam sujeitas à incidência do imposto de renda.

Não merece prosperar o inconformismo do RECORRENTE.

A incidência das contribuições previdenciárias sobre férias e o respectivo terço constitucional decorre da expressa previsão contida no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, o qual determina que todos os rendimentos auferidos pelos segurados fazem parte do salário de contribuição, com exceção daqueles expressamente listados no art. 28, § 9º, também da Lei nº 8.212/1991. Veja-se:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

[...]

No que diz respeito às férias o terço constitucional, o referido art. 28, §9º, apenas excepciona a incidência das contribuições no caso de férias indenizadas e o respectivo terço constitucional, além de alguns tipos de verdadeiras indenizações, mas sem mencionar os valores pagos a título de férias comuns (férias gozadas) e o seu respectivo terço constitucional.

Sobre o tema, o Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto 3.048/99), prevê em seu art. 214, § 4º, justamente que o valor pago a título de férias gozadas integra o salário-de-contribuição para efeitos de recolhimento das contribuições previdenciárias:

RPS – Decreto nº 3.04/91:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Constituição Federal:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

Vale ressaltar que o RECORRENTE não apresentou aos autos nenhum documento comprovando que teria pago contribuições previdenciárias sobre alguma das verbas previstas no rol de exceção do art. 28, §9º da Lei nº 8.212/1991 na base de cálculo do lançamento. O RECORRENTE apenas pleiteou de maneira genérica a impossibilidade de tributação sobre os valores pagos a título de férias, adicional e “verbas indenizatórias”.

A defesa se resume a afirmar que o pagamento de férias e o respectivo adicional de um terço não seriam base das contribuições previdenciárias, o que não merece prosperar, pois as férias gozadas têm natureza remuneratória.

Sendo assim, não estando comprovado que se tratam de verbas que a lei expressamente excepciona a incidência das contribuições previdenciárias, não há como se afastar a tributação. Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, tendo em vista que as férias gozadas e o respectivo adicional de 1/3 não estão no rol de exceção previstos no art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/1991, não cabe a este órgão reconhecer a não incidência do tributo sobre tais verbas. Se assim o fizer, este CARF estaria reconhecendo, ainda que indiretamente, a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei 8.212/1991, o que é vedado, pois não compete a este órgão julgador reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula nº 2 do CARF, que assim dispõe:

SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim, importante esclarecer a questão envolvendo a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias gozadas e o posicionamento dos Tribunais Superiores sobre o tema.

O Regimento Interno do CARF – RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015) prevê em seu art. 62, §2º, que as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC devem ser observada pelos Conselheiros do CARF:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de

2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Neste sentido, sabe-se que o STJ possui jurisprudência consolidada no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias gozadas, dada a sua natureza indenizatória/compensatória, conforme restou decidido quando do julgamento do Recurso Especial n.º 1.230.957/RS, apreciado sob a sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do antigo CPC). A decisão gerou o Tema/Repetitivo n.º 479 e originou a seguinte tese:

A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

No entanto, houve o sobrestamento dos efeitos da referida decisão do STJ em razão do reconhecimento de repercussão geral do tema pelo Supremo Tribunal Federal – STF, conforme decisão da Vice-Presidência do STJ de 25/07/2015. Inicialmente, os efeitos da decisão do STJ foram suspensos em razão do Recurso Extraordinário n.º 593.068/SC, o qual trata da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade (Tema de Repercussão Geral 163/STF), cuja tese fixada foi a seguinte:

Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como ‘terço de férias’, ‘serviços extraordinários’, ‘adicional noturno’ e ‘adicional de insalubridade’.

Referida decisão transitou em julgado em 16/04/2019.

Posteriormente, após o julgamento do RE n.º 593.068/SC (mas antes do seu trânsito em julgado), o STJ informou que os efeitos da decisão proferida no REsp n.º 1.230.957/RS estavam suspensos em razão do Recurso Extraordinário n.º 1.072.485/PR, cuja repercussão geral foi reconhecida pelo STF (Tema de Repercussão Geral 985/STF) e no qual se discute a natureza jurídica do terço de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência de contribuição social, sem fazer distinção sobre se tratar de remuneração de servidor público ou não.

Em agosto de 2020, o STF julgou o RE n.º 1.072.485/PR e fixou a seguinte tese para o Tema de Repercussão Geral 985/STF:

Tema de Repercussão Geral 985/STF: É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Contudo, foram opostos diversos embargos de declaração em face da decisão do STF, os quais estão pendentes de apreciação. Sendo assim, referida decisão não é definitiva, razão pela qual permanecem sobrestados os efeitos da decisão do STJ proferida no REsp n.º 1.230.957/RS.

Portanto, o que se tem hoje é a não imposição da vinculação dos conselheiros do CARF ao decidido no REsp n.º 1.230.957/RS pelo STJ, pois os efeitos desta foram suspensos pelo próprio STJ já que a questão envolvendo a incidência de contribuição social sobre o terço

constitucional de férias foi elevada ao nível constitucional (Tema de Repercussão Geral 985/STF), não havendo decisão definitiva do Supremo sobre a matéria, como visto.

Logo, não há que se falar em não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pleiteadas pelo RECORRENTE (férias gozadas e o respectivo terço constitucional).

Aviso prévio indenizado

Ato contínuo, alega o RECORRENTE que possuiria o crédito alegado pois recolheu contribuição previdenciária sobre o valor do aviso prévio indenizado pago aos seus segurados empregados. Segundo o contribuinte, tal verba não teria natureza remuneratória, mas sim indenizatória, o que afastaria a incidência das contribuições previdenciárias.

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, no REsp nº 1.230.957/RS, decidiu que tanto o aviso prévio indenizado quanto os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento por auxílio doença têm natureza indenizatória, e por conta disto não é fato gerador das contribuições previdenciárias. Segue adiante ementa deste julgamento:

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

2.2 Aviso prévio indenizado. A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT).

Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano.

Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011). A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento. Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp

1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no Resp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99). **Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado.** Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, **por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.** Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.

[...]

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, **na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973**, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, **deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.**

Deste modo, imperioso reconhecer a impossibilidade da incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado e sobre os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento de auxílio-doença.

Sobre o julgamento do STJ, merece destaque ressaltar que foi proferida decisão determinando o sobrestamento de parte do julgado até que o Supremo Tribunal Federal julgue a constitucionalidade da cobrança de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias. Segue adiante trecho da decisão que determinou o sobrestamento:

RE nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6) [...] EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. **INCIDÊNCIA SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 985/STF. SOBRESTAMENTO. DECISÃO** [...] Ante o exposto, com fundamento no artigo 1.030, inciso III, do Código de Processo Civil, determino a manutenção do sobrestamento deste recurso extraordinário até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo Supremo Tribunal Federal a respeito do Tema 985/STF (Recurso Extraordinário 1.072.485/PR) da sistemática da repercussão geral. (Grifou-se)

O sobrestamento parcial se deu pois, no nº 1.230.957/RS, que julgou a ilegalidade da inclusão das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, também foi

julgado a legalidade da incidência destas contribuições sobre o terço constitucional de férias. Contudo, esta última matéria estava pendente de julgamento do STF, razão pela qual o STJ determinou o sobrestamento dos efeitos da decisão do STJ até o término do julgamento do STF.

Assim, não há qualquer sobrestamento relacionado a parte da decisão que dispõe sobre o aviso prévio indenizado. A ausência de sobrestamento é reconhecida pela própria PGFN, que incluiu o tema na lista de dispensa de contestar e recorrer. Veja-se:

NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016

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

PGFN/CRJ Nº 115/2017

[...]

a) seja dispensado de contestação e recurso o tema “incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregado sobre o terço constitucional de férias **e sobre a remuneração paga pelo empregador nos primeiros dias de afastamento do trabalhador por incapacidade**”, promovendo-se a devida alteração da lista dispensa, nos termos do art. 2º, §4º, da Portaria PGFN/CRJ nº 502/2016, na forma proposta na presente manifestação;

De igual modo entende a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), conforme comprova a ementa adiante, julgada a unanimidade:

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 caráter indenizatório.(CSRF. Sessão de 19/11/2020)

Assim, de fato, entendo pela impossibilidade de incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado.

No entanto, o presente processo diz respeito ao lançamento em razão da não homologação da compensação. Como dito anteriormente, faz-se necessário para o processo de compensação que o crédito possua liquidez e certeza.

Apesar de não ser possível a incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, não é possível saber, através da documentação acostada pelo RECORRENTE, se de fato houve o pagamento de contribuições sobre aviso prévio indenizado e, caso positivo, qual o montante exato do crédito corresponde a tal rubrica.

Portanto, entendo que agiu corretamente a fiscalização ao glosar a compensação efetuada.

Salário maternidade

Acerca do salário maternidade, a incidência da contribuição previdenciária está expressamente prevista no art. 28, §2º, da Lei n.º 8.212/91:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

Contudo, em agosto de 2020 o STF julgou o tema, afetado pela repercussão geral (RE 576967 – tema n.º 72), e fixou a seguinte tese:

Tema de Repercussão Geral 72/STF: É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.

Na oportunidade, foi declarada “*incidentalmente, a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, prevista no art. 28, §2º, da Lei n.º 8.212/91, e a parte final do seu §9º, alínea a, em que se lê ‘salvo o salário-maternidade’*”. Referido acórdão transitou em julgado no dia 02/06/2021.

A despeito do acima exposto, o presente processo diz respeito ao lançamento em razão da não homologação da compensação. Como dito anteriormente, faz-se necessário para o processo de compensação que o crédito possua liquidez e certeza.

Apesar do dever deste Tribunal de observar as decisões do STF proferidas em sede de repercussão geral, não é possível saber, através da documentação acostada pelo RECORRENTE, se de fato houve o pagamento de contribuições sobre salário maternidade e, caso positivo, qual o montante exato do crédito corresponde a tal rubrica.

Portanto, entendo que agiu corretamente a fiscalização ao glosar a compensação efetuada.

Horas Extras

Quanto às horas extras, o STJ firmou a seguinte tese ao julgar o REsp 1.358.281/SP, submetido ao recurso representativo de controvérsia (tema repetitivo n.º 687):

Tema repetitivo n.º 687/STJ: As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

Referida decisão transitou em julgado no dia 10/02/2016.

Sendo assim, entendo não haver controvérsias sobre o tema, sendo plenamente possível a incidência das contribuições previdenciárias sobre as horas extras.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim