



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11112.720054/2017-09
ACÓRDÃO	2101-002.888 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL E FARMÁCIA E DROGARIA NISSEI S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL E FARMÁCIA E DROGARIA NISSEI S/A

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2012 a 30/11/2015

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF Nº 2 DE 2023. SÚMULA CARF Nº 103. CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL.

Nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial e ainda nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, a possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos.

Uma vez proposta ação judicial pelo sujeito passivo, na qual se discute a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, eventual recolhimento indevido ou a maior operar-se-á apenas quando do trânsito em Julgado da referida ação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 4 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Antonio Savio Nastureles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Joao Mauricio Vital, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 5589/5596) interposto contra o Acórdão nº. 101-008.192 (e-fls. 5559/5581), em revisão ao Acórdão nº. 101-005.865, que julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente em parte. Em razão do valor exonerado ser superior ao previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 9/2/2017, submete-se ao CARF o Recurso de Ofício.

Em sua origem, trata-se de processo que analisou as compensações de contribuições previdenciárias declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, efetuadas pelo sujeito passivo em epígrafe, no período de 11/2012 a 11/2015, no montante de R\$ 11.239.982,46.

O Despacho Decisório-AUDCOMP/SEORT/DRF/CTA nº 12/2017 (e-fls. 1359/1429) deixou de homologar as compensações, uma vez que, quando foi intimada a detalhar a origem dos créditos e comprovar a sua liquidez e certeza, a empresa não se manifestou.

A recorrente foi cientificada do Despacho Decisório de não homologação das compensações em 10/11/2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fl. 1432), e apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 1436/1444), sintetizada pela decisão de piso, da seguinte forma:

Recolhimentos de SAT/RAT

Alega que as compensações efetuadas nos meses de novembro/2012 e dezembro/2012 decorrem da utilização de uma alíquota maior do que a devida do SAT/RAT, no período de fevereiro/2011 a maio/2012, conforme documentos e relatórios juntados.

Esclarece que a alíquota correta para o recolhimento do SAT/RAT com base no Fator Acidentário de Prevenção - FAP vigente para o ano de 2011 era de 1,2541%

(doc.2.) e 1,1502 para o ano de 2012 (doc.3), entretanto, a empresa efetuou, equivocadamente, o recolhimento com alíquota de 1,72% para esses dois anos, o que resultou em um indébito no valor de R\$ 929.926,28, conforme relatórios e demonstrativos em anexo (doc.5).

Informa que retificou as GFIP do período corrigindo a alíquota SAT/RAT, conforme relatórios e demonstrativos em anexo (doc.5).

Recolhimento Contribuição Previdenciária Patronal com Base na Receita Bruta – CPRB

Argumenta que, com o advento da Medida Provisória nº 540/2011, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, diversas alterações foram processadas no sistema de apuração e recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal devida sobre a folha de salários e sobre os pagamentos a contribuintes individuais, instituída pela Lei nº 8.212, de 1991.

Com a edição da Medida Provisória 601/2012, de 28 de dezembro de 2012, foi adicionado o Anexo II na Lei nº 12.546/2011 incluindo, no rol dos segmentos sujeitos a nova sistemática, as subclasses do segmento da Impugnante, CNAE 4771-7/01 -Comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas e 4772-5 Comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, com vigência a partir de abril de 2013, conforme se comprova pelo relatório dos recolhimentos efetuados (doc. 6).

Com base nesse novo regramento, a Drogaria Nissei passou a recolher a contribuição previdenciária devida pelo empregador sobre a receita bruta para os fatos geradores a partir de abril de 2013, em razão da anterioridade nonagesimal constitucional que rege a cobrança das contribuições sociais.

Informa que, no período em que esteve submetida ao recolhimento da contribuição previdenciária pela receita bruta, lançou no campo "compensação" da GFIP (nos meses de abril/2013 e maio/2013), o valor da contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha de pagamento e dos contribuintes individuais, com o fim de anular esses valores na SEFIP, em razão de não haver campo específico para informar a alteração da sistemática do recolhimento de folha de pagamento para receita bruta (doc.7).

Esclarece que, em razão da incerteza sobre a sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária patronal, em face da caducidade da Medida Provisória 601/2012 pelo Ato Declaratório do Presidente da Mesa do Congresso Nacional de nº 36/2013, a manifestante recolheu a CPRB nos meses de junho/2013, julho/2013 e agosto/2013.

No projeto de conversão em lei da Medida Provisória 610/2013(Lei nº 12.844/2013), foram reincluídos os segmentos do Anexo II da Medida Provisória 601/2012, porém, não constou o segmento da Drogaria Nissei.

Daí apurou os valores devidos pela contribuição previdenciária tendo como base à folha de pagamento e parcelou, com base na Lei nº 12.996/2014, a diferença entre os recolhimentos efetuados nos meses de junho/2013, julho/2013 e agosto/2013 e o montante devido pela nova base de cálculo (doc. 8).

Explica que os valores lançados como compensação nos meses de junho/2013, julho/2013 e agosto/ 2013 na retificação da SEFIP, na sua quase totalidade, corresponde ao rateio dos valores recolhidos com base na contribuição previdenciária sobre a receita bruta com o fim de reconhecer a diferença devida pela contribuição sobre a folha de salários. Que esse procedimento adotado decorre da falta de campo específico no sistema de informação da previdência social.

Ressalta que o seu enquadramento na sistemática do recolhimento da contribuição previdenciária patronal trouxe reflexos nos meses de setembro/2013, outubro/2013, novembro/2013, dezembro de 2013 e décimo terceiro/2013, em razão dos eventos de férias, rescisão e do pagamento do décimo terceiro dos colaboradores da empresa, conforme documentos em anexo (doc.9).

Afirma que o lançamento do crédito tributário ocorreu em duplicidade para alguns estabelecimentos da empresa no mês de julho/2013, conforme se verifica pelo relatório em anexo (doc.10).

Recolhimentos sobre Verbas Indenizatórias - Matéria Submetida à apreciação do Poder Judiciário

Informa que, com base na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça em relação à natureza indenizatória do terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e seus reflexos, 15 dias de afastamento do empregado, a empresa apurou os valores recolhidos indevidamente sobre essas verbas e fez as compensações nos meses setembro/2014 a agosto de 2015, e de outubro/2015 a novembro/2015, com base nos levantamentos que efetuou (doc.11).

Relata que, em novembro de 2016, impetrou dois Mandados de Segurança, nºs 5056331-55.2016.4.04.7000 e 5056335-92.2016.4.04.7000, visando afastar a incidência das mencionadas contribuições, os quais tramitaram inicialmente na 4ª Vara Federal de Curitiba/PR e que atualmente tramitam no Tribunal Federal da 4ª Região, conforme certidões em anexo (doc.12). As sentenças proferidas em primeira instância acolheram os pedidos formulados, sendo que essas decisões foram mantidas pelo Tribunal da 4ª Região quando dos julgamentos das Apelações interpostas pela União.

Destaca que, em que pese à opção pela via judicial afastar a apreciação do julgador administrativo das matérias submetidas ao judiciário, no que tange ao aviso prévio a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil, já reconheceram a natureza indenizatória dessa verba, nos termos da NOTA PGFN/CRJ nº 485/2016, de 30 de maio de 2016.

Recolhimentos sobre Pagamentos a Cooperativas

Afirma que efetuou recolhimento de contribuição previdenciária sobre pagamentos às Cooperativas de Trabalho Dental Uni e Unimed, no período de janeiro/ 2011 a junho/2015, com fundamento no inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8.212.91 que equiparou, para fins de inclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária, os cooperados como terceiros.

Diz que com a declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário nº 595.838/SP), do dispositivo que obrigava a empresa ao recolhimento da contribuição previdenciária em razão da contratação de serviços com Cooperativas, e tendo a Receita Federal reconhecido os efeitos do referido julgamento, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 152(DOU de 23/06/2015), a manifestante fez o levantamento dos recolhimentos indevidos (doc.13) e compensou no mês de setembro/2015 com a contribuição previdenciária patronal devida.

Do Pedido

Ao final, requer:

a - o sobrestamento do crédito tributário autuado decorrente da compensação com as verbas indenizatórias em razão da submissão da matéria ao Poder Judiciário;

b - a improcedência dos demais créditos tributários constante do processo administrativo fiscal nº 11112.720054/2017-09, em toda a sua extensão, com base nas razões ora aduzidas.

Foram realizadas duas diligências. Na primeira, a fiscalização apresentou considerações, conforme Informação Fiscal (e-fls. 5026/5033), e concluiu pela retificação dos valores originalmente glosados, conforme “Planilha valores DE – PARA” onde estão discriminados os valores originalmente glosados e os valores retificados (e-fls. 3261/5026).

Tendo sido cientificado do resultado da diligência, a recorrente apresentou manifestação sobre a diligência realizada (e-fls. 5040/5046), alegando que houve erro no cálculo do reflexo da CPRB sobre o décimo terceiro salário/ 2013 compensado. Diz que elaborou o recálculo (planilha de e-fls. 5047/5050) do décimo terceiro de 2013, nos termos do item 6 da Solução de Consulta 160/2012 e pede a revisão dos valores glosados. Questionou também o fato de não terem sido aceitos os créditos de contribuições previdenciárias pagos a cooperativas de trabalho (período 09/2010 e 06/2015), créditos esses compensados em 09/2015, haja vista que o STF (Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil-CPC) declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1999.

Foi então determinada a segunda diligência por meio da Resolução nº 3.000.788/2019 desta 5ª Turma DRJ/BSB, solicitando manifestação da autoridade fiscal sobre a questão do reflexo da CPRB na apuração do 13º salário (2013). Quanto aos recolhimentos sobre pagamentos a cooperativas de trabalho, como não consta dos autos que a empresa foi intimada

para **corrigir as GFIP**, solicitou-se a adoção de medidas para que fosse ofertada ao contribuinte a oportunidade de corrigir/retificar as GFIP do período objeto dos recolhimentos tidos como indevidos para excluir os valores pagos a cooperativa de trabalho, caso ele tivesse interesse.

Intimada dessa diligência, a empresa apresentou a manifestação de e-fls. 5040/5046, informando que corrigiu as GFIP, em cumprimento à determinação. Em face da retificação das GFIP pelo contribuinte, foram identificados os valores recolhidos a título de pagamentos a cooperativa de trabalho para as competências em que houve a correção da GFIP, conforme planilha elaborada pela auditoria fiscal (e-fls. 5099/5101).

Em relação ao 13º/2013, em atendimento à Diligência (e-fls. 5051/5056) a auditoria fiscal elaborou planilha com o recálculo do 13º/2013 (e-fls. 5058/5064), a planilha DE/PARA (e-fls. 5065/5069) a Informação Fiscal (e-fls. 5102/5103). O contribuinte foi intimado desses valores (Intimação e-fls. 5070/5080).

A recorrente foi cientificada do resultado dessa diligência e apresentou a manifestação (e-fls. 5109/5110), onde expressa sua **concordância** com a planilha do recálculo do 13º/2013 elaborada pela fiscalização. Diz ainda que não conseguiu retificar a GFIP da competência maio/2013, devendo ser considerado indevido o recolhimento desse mês.

Em 27/01/2021, foi exarado o Acórdão nº 101-005.865 por esta 5ª Turma da DRJ01 (e-fls. 5511/5531), que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte, mantendo em parte o crédito tributário exigido, nos termos das Tabelas 1 a 4 de Retificação "DE / PARA", constantes do mencionado Acórdão.

O contribuinte foi intimado da decisão da DRJ em 22/03/2021 (e-fls. 5536) e, na mesma data, apresentou a petição de e-fls. 5539/5542, alegando incorreção/omissão no Acórdão proferido, nº 101-005.865 desta 5ª Turma DRJ01.

Alega que a Fiscalização reconheceu como parcialmente correta a compensação referente ao 13º de 2013 (e-fls. 5.070/5.076) e a Drogaria Nissei concordou (e-fls. 5.109/5.111). Todavia, o mencionado Acórdão, ao estabelecer os valores dispensados/mantidos, no período da CPRB (Tabelas 2 e 4), não incluiu os valores referentes ao 13º/2013 (lançado e glosado). A recorrente requereu a correção das Tabelas 2 e 4 para incluir o 13º/2013 (de R\$ 590.032,06 para R\$ 365.930,68, conforme manifestação da fiscalização e a concordância da peticionante.

Os autos foram encaminhados a esta DRJ para análise das alegações do contribuinte.

Em 20/04/2021, foi emitido o Acórdão nº. 101-008.192 (e-fls. 5559/5581), em revisão ao Acórdão nº. 101-005.865, que foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2012 a 30/11/2015

REVISÃO DE ACÓRDÃO. LAPSO MANIFESTO. CORREÇÃO. NOVO ACÓRDÃO.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, nos termos do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

COMPENSAÇÃO DECLARADA EM GFIP. COMPROVAÇÃO PARCIAL DOS CRÉDITOS UTILIZADOS.

A extinção do crédito tributário pela compensação requer a comprovação da certeza e da liquidez do crédito correspondente. Somente se homologa compensação declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia pelo Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP baseada em crédito devidamente comprovado.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS NÃO INTEGRANTES. EXCLUSÃO LEGAL EXPRESSA E EXAUSTIVA.

Entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos a empregado como forma de retribuir o trabalho prestado. Somente as parcelas expressamente previstas na lei não se sujeitam à incidência previdenciária e podem ser excluídas do salário-de-contribuição para fins de apuração da base de cálculo correspondente, e desde que sejam atendidas todas as condições legais e sua correspondente regulamentação.

PREVIDENCIÁRIO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO NAS COMPETÊNCIAS ANTERIORES A 06/2016.

Somente a partir de junho de 2016 não incidem contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

A recorrente foi cientificada do Acórdão revisor em 10/06/2021, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fl. 5585) e em 11/06/2021, apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 5589/5596) para questionar, **exclusivamente, a negativa de compensação dos valores apurados a título de aviso prévio indenizado e seus reflexos e dos 15 dias de afastamento decorrente do auxílio-doença/acidente em razão do trânsito em julgado do Mandado de Segurança de 5056331-55.2016.4.04.7000 e no posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do nº 1.230.957/RS, no âmbito da sistemática do art. 543-C (Tema 478 e 738).**

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito ao Recurso de Ofício, conforme se verificou do Acórdão recorrido, o valor exonerado em razão da homologação parcial das compensações, diminuiu consideravelmente as glosas promovidas pelo Despacho Decisório, que somavam **R\$ 11.239.982,46**.

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I, e da Portaria MF nº 02/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando 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).

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. (grifos acrescidos)

Assim, em atenção à previsão dos dispositivos retro mencionados e em convergência com a Súmula CARF nº 103¹ para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, verifica-se que o Acórdão recorrido promoveu a exoneração inferior ao atual limite de alçada, logo, não deve ser conhecido o recurso de ofício.

2. Da Compensação de valores reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado posteriormente ao despacho decisório

Conforme relatado, a recorrente teria promovido compensação de verbas que considerou como não remuneratórias antes do trânsito em julgado das decisões proferidas nos Mandados de Segurança n.º 5056331-55.2016.4.04.7000 e 5056335-92.2016.4.04.7000, razão

¹ Súmula CARF nº 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

pela qual, foram mantidas as glosas referentes a estes valores, em razão, principalmente do disposto no art. 170-A do CTN. *Verbis*:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001).

A decisão de piso manteve a glosa em razão da falta do trânsito em julgado:

Neste sentido, está claro que o contribuinte, a teor da legislação retromencionada, não pode fazer a compensação antes do trânsito em julgado dos processos judiciais mencionados. Em verdade, a exigência do trânsito em julgado tem por escopo proporcionar o reconhecimento de que o direito creditório seja certo e existente, pressuposto inafastável ao exercício da compensação.

Tendo em vista a inexistência do trânsito em julgado das ações próprias ajuizadas pelo contribuinte e não consta autorização judicial expressa para realizar a compensação antes do trânsito em julgado das ações, não é possível a compensação de créditos com amparo nas decisões judiciais mencionadas.

Com relação ao Aviso prévio indenizado e o precedente REsp 1.230.957/RS, entendeu a decisão ainda, que a glosa deveria ser mantida porque:

No caso sob exame, as compensações foram realizadas no período de 11/2012 a 11/2015. Portanto, em que pese a auditoria fiscal, na diligência fiscal realizada (Informação Fiscal, fls. 5027/5033 e planilha, fls. 3231/3258), ter concluído que a rubrica "aviso prévio indenizado" constitui direito creditório por estar reconhecidamente dispensada do lançamento e cobrança, o fato é que tal dispensa iniciou-se apenas a partir de junho de 2016, conforme demonstrado.

Dessa forma, fica mantida a glosa dos valores compensados com base em suposto crédito oriundo da rubrica aviso prévio indenizado.

Em seu recurso voluntário, a recorrente apresenta certidão de trânsito em julgado (e-fl.5597/5598) proferida nos autos do Mandado de Segurança nº. 5056331-55.2016.4.04.7000, que buscava o reconhecimento do direito líquido e certo da Impetrante de não se submeter à exigência da contribuição social sobre as verbas pagas (i) em razão do afastamento do empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio doença e ou auxílio acidente e (ii) do aviso-prévio indenizado e seus reflexos e que seja assegurado o direito de compensação dos valores já recolhidos sobre essa verba, devidamente corrigidos, respeitado o prazo prescricional quinquenal, com débitos vencidos ou vincendos da contribuição previdenciária patronal devida.

Apesar de ter sido posteriormente reconhecido o direito da recorrente aos créditos, **no momento das compensações a recorrente não estava amparada pelo trânsito em julgado da decisão favorável**, ocorrendo, como bem identificado pelo despacho decisório e pela decisão de piso, a ofensa ao art. 170-A do CTN.

Portanto, não vejo reparos a fazer na decisão de piso, uma vez que, no momento de realização das compensações, elas foram feitas indevidamente. Apenas com o trânsito em julgado da decisão judicial em seu favor (e-fl.5597/5598), que se deu em 22/02/2021, a recorrente teria o direito à restituição do indébito, sendo necessária a observância deste marco para apresentação do pedido de compensação ou restituição.

Portanto, a glosa da compensação procedida pela autoridade lançadora está de acordo com a Lei e com a decisão judicial, de forma que correta a glosa de créditos.

3. Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício em razão do valor de alçada, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa