



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.722337/2017-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.926 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente GREEN LINE SISTEMA DE SAÚDE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2015, 2016

DECISÃO DRF. NULIDADE. SUMULA CARF.

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCANSO SEMANAL REMUNERADO. 13º SALÁRIO.

É devida a incidência da contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de descanso semanal remunerado e 13º salário.

DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA.

A comprovação do direito creditório compete a quem dele se aproveita, sendo dever do contribuinte apresentar elementos modificativos, impeditivos ou extintivos do direito da fazenda pública de analisar e não homologar a compensação efetuada.

O direito creditório amparado em decisão judicial só pode ser utilizado em procedimento de compensação após o respectivo trânsito em julgado.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. QUESTIONAMENTO JUDICIAL.

A impossibilidade de exigência de tributo discutido judicialmente, quando for o caso, não se confunde com a cobrança de eventual débito indevidamente compensado com supostos indébitos tributários decorrentes do litígio judicial.

LITÍGIO FISCAL. RENÚNCIA. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias administrativa e judicial. Na

parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, também por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 04-45.099, de 21 de fevereiro de 2018, exarado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS (fl. 1811 a 1836), que assim relatou a lide administrativa:

Trata-se de glosa de compensação de contribuições previdenciárias informadas em GFIPs, acompanhada de documentos anexos, no valor originário de R\$ 37.801.886,63.

DESPACHO DECISÓRIO

Em 10/11/2017, a Delegacia da RFB em Marília/SP emitiu o Despacho Decisório DRF/MRA/SAORT nº 2017/279 (fls. 1482 a 1508), não homologar a compensação previdenciária, referente ao período de 05/2015 a 13/2016, no valor total pleiteado de R\$ 37.801.886,63, sob as seguintes justificativas:

- Em relação às compensações realizadas no ano de 2015, o sujeito passivo, na sua correspondência emitida em 19/08/2017 (fls. 07/25), argumenta, em síntese, que:

"... a origem dos créditos das compensações declaradas é a exclusão de verbas não-salariais da base de cálculo da contribuição previdenciária ..."

"Consoante determina o art. 195.1. 'a' da Constituição Federal, combinado com o art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991, a base de cálculo da contribuição do empregador será a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o período, destinados a RETRIBUIR O TRABALHO. Via de consequência, todas as verbas que não tenham natureza remuneratória, ou seja, AS VERBAS INDENIZATÓRIAS, ESTÃO EXCLUÍDAS DESTA BASE DE CÁLCULO " [sic].

... "as compensações objeto deste Termo de Intimação foram fruto de interpretação da legislação e da mais renomada jurisprudência dos Tribunais Superiores"...

"... diversas verbas trabalhistas excluídas da base de cálculo da contribuição previdenciária pela contribuinte, inclusive já foram assim reconhecidas administrativamente, seja por solução de consulta, seja por decisões do CARF".

"...espera sejam todas as compensações objeto deste Termo de Intimação devidamente homologadas".

- Nessa linha de raciocínio, o sujeito passivo demonstra em sua resposta referida no item anterior e nos esclarecimentos à planilha de compensação (fls. 66/67), por estabelecimento e por competência, os valores compensados e as verbas que considera excluídas da base de cálculo prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei n. 8.212/1991, que são as seguintes: a) Adicional de Insalubridade; b) Adicional de Periculosidade; c)

Adicional Noturno; d) Auxílio-doença nos primeiros 15 dias; e) Aviso Prévio Indenizado; f) 13º. Salário sobre o aviso prévio indenizado; g) Férias gozadas; h) 1/3 constitucional sobre férias gozadas; i) Horas extras; j) Salário-Maternidade; k) Adicional de Permanência; l) Adicional de Sobreaviso; m) Comissões; n) 13º. Salário; o) 13º. Salário proporcional na rescisão; p) Descanso Semanal Remunerado - DSR; q) Adicional de Setor Fechado; r) Férias em Dobro.

• Posteriormente foi incluído neste procedimento fiscal as compensações declaradas em GFIP nas competências relativas ao ano de 2016, conforme relatado no item 7 retro. Sobre essas, o sujeito passivo justificou a origem dos créditos da mesma forma e com as mesmas verbas declaradas em 2015, conforme correspondência protocolada em 07/11/2017 (ris. 716/735). Dessa forma, a análise das compensações descritas na tabela do item 1 retro cinge-se ao fato da demonstração, pelo sujeito passivo, de que recolheu contribuições sociais inexigíveis, tendo em vista que as verbas descritas por ele não podem compor a base de cálculo das contribuições previstas nos incisos I e n do art. 22 da Lei n. 8.212/1991.

• A possibilidade de compensação de débitos tributários com créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública encontra-se descrita no art. 170 da Lei n. 5.172/1966 (CTN). Este dispositivo legal, transcrito abaixo, destaca a delimitação legal e estipula a condição de liquidez e certeza para a utilização de créditos em compensações.

• Analisando o pleito do sujeito passivo, conclui-se que o indébito pleiteado tem como base a previsão legal de "pagamento indevido", pois o mesmo alega que efetuou recolhimentos previdenciários sobre verbas que considera como não incidentes de contribuição previdenciária. A primeira questão a ser enfrentada é quais hipóteses são aceitas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para enquadrar uma verba como não incidente de contribuição previdenciária. Na legislação que vincula a RFB, encontramos três hipóteses de inexigibilidade das contribuições sociais sobre verbas incluídas na remuneração de segurados da Previdência Social, especificamente no caso de empregados:

a) Inexigibilidade amparada em lei (art. 22, § 2º, c/c o art. 28, § 9º. da Lei n. 8.212/1991);

b) Inexigibilidade amparada em decisão judicial transitada em julgado em ação que o sujeito passivo seja parte (art. 170-A do CTN);

c) Inexigibilidade nas hipóteses previstas nos incisos D, IV e V do art. 19 da Lei n. 10.522/2002.

Da inexigibilidade prevista em lei

• Em relação à inexigibilidade amparada em lei, temos a definição legal da base de cálculo das contribuições sociais a cargo da empresa, devida sobre a remuneração paga a segurados a seu serviço, prevista na alínea "a" do parágrafo único do art. 11 da Lei n. 8.212/1991.

• Por sua vez, a definição complementar de "remuneração" e as alíquotas de contribuição estão previstas nos incisos I e II do art. 22, da Lei n. 8.212/1991.

• Em relação às verbas ou parcelas que não integram a remuneração, para fins de incidência das contribuições referidas no item anterior, a própria lei de regência as enumera,

Portanto, a primeira hipótese da verba não integrar a base de cálculo das contribuições sociais a cargo da empresa é o dispositivo legal mencionado no item anterior. Comparando as verbas compensadas pelo sujeito passivo (v. item 10 retro) e

comparando-as com aquelas previstas no § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 (v. item anterior), localizamos apenas uma verba objeto de compensação pelo sujeito passivo e que consta na alínea "d" do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991: as férias em dobro. Por oportuno, registre-se que essa verba consta entre as verbas não incidentes de contribuição previdenciária desde 1997, com a redação atual, conforme a Lei n. 5.528/1997, que deu nova redação à alínea "d" do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991.

- Dessa forma, em relação à inexigibilidade prevista em lei, conclui-se que a verba "Férias em dobro" pode ter sua exigibilidade afastada, conforme alínea "d" do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991. Entretanto, cabe ao sujeito passivo comprovar o efetivo recolhimento indevido, de modo a atribuir liquidez e certeza ao indébito pleiteado. Essa análise faremos adiante.

Da inexigibilidade prevista em decisão judicial transitada em julgado

- A segunda hipótese para que as verbas compensadas pelo sujeito passivo não integrem a base de cálculo das contribuições sociais a cargo da empresa é no caso de existir contestação judicial pelo sujeito passivo, cuja decisão tenha transitado em julgado. Assim dispõe o Código Tributário Nacional sobre esse assunto:

Lei n. 5.172/1966 - CTN

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 LC nº 104, de 2001)

- Em relação à possível existência de ação judicial proposta pelo sujeito passivo, o mesmo foi intimado através do item 3.b do Termo de Intimação Fiscal SAORT n. 48/2017 (fls. 02/05) a informar o objeto, a fase processual, se a decisão foi favorável ao sujeito passivo e se houve o trânsito em julgado da mesma, bem como a apresentar cópias das principais peças da ação judicial e certidão de inteiro teor (objeto e pé), atualizada. Em sua resposta (fls. 07/25), o sujeito passivo declarou que "as compensações objeto deste Termo de Intimação foram fruto de interpretação da legislação e da mais renomada jurisprudência dos Tribunais Superiores". Infere-se pela resposta do sujeito passivo que ele utilizou-se de entendimentos jurisprudenciais e que não promoveu ação judicial com o intuito de excluir da incidência da contribuição previdenciária as verbas que considera "indenizatórias". Para que não restasse dúvidas sobre a existência de ações judiciais, intimamos o sujeito passivo novamente, através do item 5.b do Termo de Início de Procedimento Fiscal SAORT n. 50/2017 (fls. 692/696), a "confirmar que inexistiu ação judicial promovida pelo sujeito passivo visando a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas descritas no item 4 retro e que as compensações embasadas em decisões judiciais são todas relativas a entendimentos jurisprudenciais". Através da sua resposta emitida em 20/09/2017 (fls. 702), o sujeito passivo declarou a existência de ação judicial e pediu prazo adicional para apresentar os documentos solicitados, pois os autos estavam conclusos. Posteriormente, em resposta ao Termo de Cientificação e Intimação Fiscal n. 52/2017 protocolada em 07/11/2017 (fls. 716/735), o sujeito passivo informou que existe a ação judicial n. 0015896-38.2016.4.03.6100, onde é questionada a exigibilidade das contribuições sociais sobre as verbas (i) Adicional de Insalubridade, (ii) Adicional de Periculosidade, (iii) Adicional Noturno, (iv) Auxílio-doença nos primeiros 15 dias, (v) Aviso Prévio Indenizado, (vi) 13º. Salário sobre o aviso prévio indenizado, (vii) Férias gozadas, (viii) 1/3 constitucional sobre férias gozadas, (ix) Horas extras e (x) Salário-Maternidade. Anexou cópias das principais peças processuais (fls. 1123/1408), mas não atendeu a intimação fiscal no sentido de informar a fase processual e se houve o trânsito em julgado da eventual decisão, bem como não apresentou a certidão de inteiro teor (objeto e pé), atualizada.

Através de consulta ao sítio da Justiça Federal na internet (fls. 1411/1412), verificamos que a sentença foi publicada em 05/09/2017 e que não houve ainda a apresentação de recursos, estando o processo judicial em curso até a presente data.

- Sobre o fato de ter compensado valores antes do trânsito em julgado da ação judicial, o sujeito passivo foi intimado a manifestar-se, conforme item 5. CD do Termo de Cientificação e de Intimação Fiscal SAORT n. 52'2017 (fls. 708/714). Em sua resposta protocolada em 07/11/2017 (fls. 716/735), o sujeito passivo justifica que "não se sentiu limitada ao trânsito em julgado da ação para fazer uso do crédito" em razão de que as "ações de repercussão geral e as soluções de consulta administrativa já seriam suficientes para amparar a presente compensação". Ora, não procedem as alegações do sujeito passivo, pois possuindo ação judicial em curso onde é questionada a exigibilidade das contribuições sociais, não pode ele compensar as contribuições sociais sobre as verbas contestadas, antes do trânsito em julgado da decisão judicial, conforme determina o art. 170-A do CTN.

Mesmo que entre as verbas contestadas judicialmente pelo sujeito passivo exista alguma que a própria RFB reconhece administrativamente como não incidente da contribuição previdenciária, o fato do sujeito passivo ter recorrido ao Judiciário automaticamente vincula a RFB e o sujeito passivo à decisão judicial. A decisão judicial prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável.

Conclui-se que, em relação à inexigibilidade prevista em decisão judicial transitada em julgado, o sujeito passivo compensou indevidamente as contribuições sociais, tendo em vista que não ocorreu até o momento o trânsito em julgado da ação judicial n. 0015S96-38.2016.4.03.6100, que abrange as seguintes verbas: (i) Adicional de Insalubridade, (ii) Adicional de Periculosidade, (iii) Adicional Noturno, (iv) Auxílio-doença nos primeiros 15 dias, (v) Aviso Prévio Indenizado, (vi) 13º. Salário sobre o aviso prévio indenizado, (vii) Férias gozadas, (viii) 1/3 constitucional sobre férias gozadas, (ix) Horas extras e (x) Salário-Maternidade.

Da inexigibilidade prevista nos incisos II, IV e V do art. 19 da Lei n. 10.522/2002.

- A terceira hipótese para que as verbas compensadas pelo sujeito passivo não integrem a base de cálculo das contribuições sociais a cargo da empresa, são aquelas previstas no art. 19 da Lei n. 10.522/2002.

- Analisando-se os §§ 4º e 5º do art. 19 da Lei n. 10.522/2002, infere-se que as matérias abrangidas pelos incisos II, IV e V, vinculam as decisões da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Dessa forma, faz-se necessário verificar se na relação das verbas descritas pelo sujeito passivo (v. item 10 retro) e sobre as quais não existe ação judicial movida pelo sujeito passivo (v. itens 22 a 26 retro), existem matérias que estejam abrangidas pelos incisos II, IV ou V do art. 19 da Lei n. 10.522/2002. As verbas compensadas pelo sujeito passivo e que ainda não foram analisadas neste Despacho Decisório são as seguintes: a) Adicional de Permanência (mesmo que adicional por tempo de serviço - fls. 734); b) Adicional de Sobreaviso (quando permanecem disponíveis, à distância, como os médicos plantonistas - fls. 734); c) Comissões; d) 13º. Salário; e) 13º. Salário proporcional na rescisão; f) Descanso Semanal Remunerado - DSR; g) Adicional de Setor Fechado (pagos a funcionários que ficam na UTI - fls. 734);

- Na própria página da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN na internet (www.pgfn.fazenda.gov.br), existe um link em "Legislação e Normas" com o

título "Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (At 2o, V, VII e §§ 3o a 8o, da Portaria PGFN Nº 502/2016)". Analisando referida lista, não localizamos nenhuma das verbas citadas no item anterior que conste na relação da PGFN com dispensa de contestar e recorrer.

- Em virtude do exposto, conclui-se que as verbas descritas no item 28 retro possuem natureza remuneratória, pois não estão excetadas pelo § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 e não estão abrangidas pelas hipóteses previstas nos incisos IV e V do art. 19 da Lei n. 10.522/2002. Dessa forma, eventuais entendimentos jurisprudenciais sobre a natureza das referidas verbas não vinculam a RFB em suas decisões administrativas, conforme §§ 4ª e 5ª do art. 19 da Lei n. 10.522/2002. Dessa forma, são indevidas as compensações realizadas pelo sujeito passivo sobre as verbas (i) Adicional de Permanência, (ii) Adicional de Sobreaviso, (iii) Comissões, (iv) 13ª. Salário, (v) 13ª. Salário proporcional na rescisão, (vi) Descanso Semanal Remunerado - DSR e (vii) Adicional de Setor Fechado.

Dos pagamentos relativos às competências 12 2010 a 10/2014

- Quanto ao efetivo recolhimento das contribuições compensadas, juntamos aos autos planilha relacionando as Guias de Previdência Social • GPS do período de origem do indébito, ou seja, das competências 07/2010 a 02/2015 (fls. 1413/1425). A comparação do valor devido à Previdência Social e do valor efetivamente recolhido (Bafimento GFIP x GPS) é feito por sistema automatizado da RFB, sendo que eventuais diferenças são cobradas. No caso em questão, verificamos divergências entre o valor declarado em GFIP e o valor recolhido através de GPS nas competências 12/2010 a 10/2014, conforme telas de consulta que juntamos aos autos (fls. 1426/1472). Posteriormente, em consulta aos sistemas informatizados da RFB, constatamos que referidas divergências foram objeto de parcelamento pelo sujeito passivo em 23/12/2014, nos moldes autorizados pela Lei n. 10.522/2002, da seguinte forma:

a) Proc. 45.873.988-0 - Comprot n. 10880.725833/2014-86 - Competências 12/2010 a 05/2014: o sujeito passivo parcelou em 60 meses e quitou antecipadamente, estando integralmente pago e baixado por liquidação em 06/06/2017 (fls. 1473);

b) Proc. 48.253.834-1 - Comprot n. 10880.725833/2014-86 - Competências 06/2014 a 10/2014: o sujeito passivo parcelou em 60 meses e pagou 33 prestações. Em 16/08/2017 o sujeito passivo solicitou a rescisão do parcelamento para fins de inclusão no PERT - Programa Especial de Regularização Tributária. O parcelamento foi rescindido em 17/08/2017 e encontra-se na situação "aguardando a regularização" através do citado Programa. O saldo devedor em 01/09/2017 é de R\$ 14.576.614,05 e existe saldo devedor em todas as competências parceladas, ou seja, de 06/2014 a 10/2014 (fls. 1474/1475).

- Conforme determinado pelo art. 89 da Lei n. 8.212/1991, somente poderão ser restituídas ou compensadas as contribuições sociais no caso de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido. Em virtude do exposto no item anterior, não podem ser objeto de compensação as contribuições previdenciárias que tenham origem nas competências 06 a 10/2014, tendo em vista que não foram integralmente pagas pelo sujeito passivo, estando em processo de reparcimento do saldo devedor. Questionado sobre esse fato através do item 5.1 do Termo de Cientificação e de Intimação Fiscal n. 52/2017 (fls. 708/714), o sujeito passivo apresentou resposta em 07/11/2017, deixando "em branco" o local que seria para as justificativas ao item 5.1 do Termo de Intimação (fls. 735). Em virtude do exposto, entendo que as competências 06 a 10/2014 não podem ser restituídas e/ou compensadas, por não ter

havido o recolhimento integral das contribuições devidas, conforme exige o art. 89 da Lei n. 8-212/1991.

Das férias em dobro

- Em sua resposta emitida em 19/08/2017 (fls. 07/25), o sujeito passivo informa que anexou planilha detalhando todas as verbas utilizadas para a compensação, através de mídia eletrônica (formato Excel), tendo em vista a complexidade dos dados inseridos na referida planilha. Juntamos essa planilha aos autos como documento não paginável (fls. 707) e editamos um resumo em formato PDF, que também juntamos aos autos (fls. 68/93). Analisamos referidas planilhas e através do item 5.a do Termo de Início do Procedimento Fiscal SAORT n. 50/2017 (fls. 692/696), intimamos o sujeito passivo a apresentar os arquivos digitais da Folha de Pagamento do período de 07:2010 a 13/2015. Em sua resposta protocolada em 03/10/2017 (fls. 702), o sujeito passivo anexou mídia (DVD), com os arquivos digitais solicitados. Considerando a ampliação da ação fiscal para 2016, emitimos em 04/10/2017 o Termo de Cientificação e de Intimação Fiscal n. 522017 (fls. 708/714), solicitando os arquivos digitais da Folha de Pagamento relativa a 01 a 13/2016, que foram apresentados através de correspondência protocolada em 07/11/2017 (fls. 716/735) e juntados aos autos como arquivo não paginável (fls. 1410). Após análise da folha de pagamento das competências onde o sujeito passivo apurou indébitos relativos à rubrica "férias em dobro", constatamos que referida verba não é tributada pelo sujeito passivo, pois consta do campo 11 do bloco K300 (Itens da Folha de pagamento) com o sinal de "não é base de cálculo de contribuição previdenciária".

- Dessa forma, através do item 5.h do Termo de Cientificação e de Intimação Fiscal SAORT n. 52'2017 (fls. 708/714), intimamos o sujeito passivo a confirmar se a verba "férias em dobro" constante da sua planilha de compensação refere-se àquela prevista na alínea "d" do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, ou seja, a dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, bem como justificar o motivo de apuração de indébito sobre essa verba, tendo em vista que as rubricas da Folha de Pagamento n. 0459 - Férias em Dobro, 0980 - Dif. de Férias em Dobro, 0981 - Dif. de Férias em Dobro 1/3, 0982 - Dif. de Férias em Dobro Médias e 0983 - Díf. Férias em Dobro 1/3 Médias, estão com indicativo de que não são bases de recolhimento para a Previdência Social.

- Em sua resposta protocolada em 07/11/2017 (fls. 716/735), o sujeito passivo confirma que os valores compensados no título "férias em dobro" referem-se à indenização em dobro previsto no art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT. Complementa dizendo que "embora desde 1997 tenha sido excluída da base de cálculo da contribuição previdenciária, foi inadvertidamente incluída pela contribuinte, daí porque está sendo expurgada nesta compensação". Embora a expressão usada pelo sujeito passivo admita dúvida interpretação, entendo que ele concorda que houve um equívoco em ter pleiteado a compensação sobre os recolhimentos em relação à verba "férias em dobro" e solícita o seu "expurgo". Não fosse essa a intenção do sujeito passivo, teria que ter justificado o fato dessa verba constar da Folha de Pagamento com indicativo de que não é base de recolhimento para a Previdência Social, conforme relatado no Item anterior. Fica claro que se o programa de folha de pagamento do sujeito passivo (que gera a GPS a ser paga) não considera essa verba como incidente de contribuição previdenciária, então não houve recolhimento indevido sobre essa verba capaz de gerar indébito, salvo se o sujeito passivo demonstrar que procedeu de maneira diversa ao seu programa de folha de pagamento, o que não foi o caso.

- Com base no valor pleiteado em relação a essa rubrica, conforme planilha apresentada pelo sujeito passivo (fs 707). demonstramos abaixo a origem do suposto

indébito das 'férias em dobro', com base em dados extraídos da folha de pagamento, deixando mais uma vez estabelecido que o programa de folha de pagamento do sujeito passivo NÃO apura contribuição previdenciária sobre essa rubrica:

CNPJ	Mês	Código da Rubrica	Descrição da Rubrica	Indicador de Base de Cálculo INSS	Valor Pago ao trabalhador	Valor compensado (22%)
61.849.980/0001-96	01/2011	0459	Férias em Dobro	NÃO É BASE	164,86	36,27
61.849.980/0010-87	01/2011	0459	Férias em Dobro	NÃO É BASE	71,24	15,67
61.849.980/0010-87	12/2011	0459	Férias em Dobro	NÃO É BASE	1.609,34	354,05
61.849.980/0010-87	05/2012	0459	Férias em Dobro	NÃO É BASE	891,87	196,21
61.849.980/0010-87	07/2012	0459	Férias em Dobro	NÃO É BASE	2.319,15	510,21
TOTAL					5.056,46	1.112,42

• A título de exemplo, analisamos o valor do indébito de R\$ 36,27 apurado pelo sujeito passivo da competência 01/2011 no CNPJ n. 61 849 980/0001-96, com base na folha de pagamento. Verificamos que o indébito refere-se à remuneração das empregadas Celma Ferreira Rocha Santos (NIT 1.242.316.767-0) e Erika Oliveira Araújo (NIT 1.305.931.081-4). O valor da remuneração informada em GFIP foi de R\$ 6.132,39 (Erika) e de R\$ 1.193,72 (Celma). Analisando a folha de pagamento, podemos verificar quais as rubricas que compuseram o valor da remuneração informada em GFIP e que serviu de base para cálculo das contribuições previdenciárias, conforme demonstrado abaixo:

ERIKA OLIVEIRA ARAUJO – COMP. 01/2011 – CNPJ 61.849.980/0001-96				
Código Rubrica	Descrição da Rubrica	Indicador de base de cálculo da Prev. Social	Verbas remuneratórias	Verbas indenizatórias
0459	Férias em Dobro	NÃO É BASE	0,00	124,73
0004	Salário - Mensalistas	SALARIO	30,10	0,00
0143	Comissões	SALARIO	1.923,80	0,00
0351	Rep.Rem Ad.Not	SALARIO	561,17	0,00
0453	Férias	SALARIO	2.712,99	0,00
0456	Férias 1/3	SALARIO	904,33	0,00
TOTAL			6.132,39	124,73

• Está bastante claro que o valor da remuneração passível de contribuição previdenciária apurado na folha de pagamento e informado em GFIP não contempla a rubrica 'ferias em dobro' e que, portanto, não houve recolhimento indevido sobre essa verba.

• Dessa forma, concluímos que todos os valores compensados relativos à verba "férias em dobro" não foram tributados pelo sujeito passivo na Folha de Pagamento nem informado em GFIP, para efeito de recolhimento das contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei n. 8.212/1991, não podendo, portanto, serem objeto de compensação, por falta de liquidez e certeza do indébito.

Da liquidez e certeza das demais verbas salariais

• Quanto às demais verbas compensadas pelo sujeito passivo, deixamos de analisar os atributos de certeza e liquidez neste momento, tendo em vista que parte delas são objeto de contestação judicial (v itens 22 a 26 retro) e parte não podem ser compensadas por falta de previsão legal (v. itens 27 a 30 retro). Dessa forma, caso o sujeito passivo venha a obter decisão favorável em instâncias superiores em relação ao direito de compensar alguma dessas verbas, far-se-á oportunamente a análise da sua liquidez e certeza. Para tanto, foram juntados aos autos os arquivos digitais da Folha de Pagamento de 2010 a 2016 no formato MANAD, fornecidos pelo sujeito passivo (fls. 707 e 1410).

Conclusão sobre a liquidez e certeza

• Em virtude do exposto, restou não comprovada a liquidez e a certeza da compensação realizada em relação à verba “Férias em Dobro”, sendo indevidas as compensações declaradas pelo sujeito passivo sobre essa verba. Em relação às demais verbas e conforme descrito no item anterior, deixamos de apurar a liquidez e a certeza nesse momento, pois no âmbito da RFB referidas verbas não podem ter sua exigibilidade afastada

Da Compensação

• A compensação das contribuições sociais em comento, através da GFTP, está amparada pela lei de regência dessas contribuições e na Instrução Normativa RFB n. 1300/2012 (vigente à época dos envios das GFIPs informando as compensações), estando previsto também a forma de atualização do débito e os encargos de multa e juros no caso de compensação indevida.

• Primeiramente, para efetuar uma compensação previdenciária, o sujeito passivo deve retificar a declaração onde foi apurado o indébito, conforme § 11 do art 3º da Instrução Normativa RFB n 1.300 2012. atualmente previsto no art. 11 da Instrução Normativa RFB n 1717.2017. O sujeito passivo não fez isso. A remuneração dos segurados para fins de contribuição previdenciária continua declarada em GFIP pelo seu valor total sem a exclusão das verbas que o sujeito passivo considera como “indenizatória”. Caso o sujeito passivo venha a obter decisão favorável em relação a qualquer verba que considera como indenizatória, deverá proceder a retificação da GFIP onde a mesma foi declarada, reduzindo a remuneração do empregado para fins de recolhimento da contribuição previdenciária, de forma a ficar realmente caracterizado o indébito naquela competência.

• Quanto à exigência prevista no § 1º do art. 56 da Instrução Normativa RFB n 1 300.2012, atualmente prevista no § 2º do art. 84 da Instrução Normativa RFB n 1717.2017, verificamos os sistemas informatizados da RFB e constatamos que o sujeito passivo possui Certidão Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos relativos a Créditos Tributários Federais e à Dívida Ativa da União (CPEND) para todo o período em que informou as compensações (06-2015 a 01/2017). demonstrando que eventuais débitos existentes junto à RFB e à PGFN estavam com sua exigibilidade suspensa ou estavam garantidos por bens ou direitos, nos casos de estarem sob cobrança executiva ou inscritos em Dívida Ativa da União, conforme previsto no art 5º da Portaria Conjunta RFB PGFN n 1.751. de 02/10/2014 (DOU 03/10/2014).

• Através do item 5.f do Termo de Cientificação e de Intimação Fiscal SAORT n 52/2017 (fls. 708/714). o sujeito passivo foi intimado a confirmar se as "Comp Origem Início" e Comp. Origem Fim' declaradas em GFIP. conforme consta do demonstrativo do item 4 do referido Termo de intimação. estão de acordo com o Item 2 16 do capítulo E do Manual da Gfip/Sefip para usuários do Sefip 8.4, onde é estabelecido que essa informação refere-se ao período (competência inicial e competência final) em que foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido (competências de origem do crédito). Em sua resposta protocolada no dia 07/11/2017 (fls. 716/735). o sujeito passivo informa que essas competências 'referem-se ao pagamento ou recolhimento dentro de um mesmo mês de competência'. Além de não atender ao solicitado na intimação, a explicação do sujeito passivo está em desacordo com os seus próprios esclarecimentos, pois na sua resposta protocolada em 07/11/2017 o sujeito passivo informa que o valor de RS 429.503,58 compensado na competência 01/1016 do CNPJ 61.849.980/0001-96, teve como origem os períodos de apuração 08/2011 a 05/2012. Ora, em vez de informar essas competências na GFIP. o sujeito passivo informou "01/2016" nos campos "Comp Origem Início" e Comp. Origem Fim', em total desacordo com o Manual da GFIPSEFIP acima descrito. Dessa forma, no caso de alguma verba compensada pelo sujeito passivo vier a ser reconhecida em instâncias

superiores, cabe ao sujeito passivo retificar os campos 'Comp. Origem Início' e 'Comp. Origem Fim' das GFTP, de acordo com os períodos de origem do indébito e consoante o estabelecido no Manual da Gfip/Sefip para usuários do Sefip 8.4.

- Em razão do não reconhecimento do direito creditório pleiteado, conforme exposto nos itens 9 a 41 retro, entendo que todas as compensações informadas pelo sujeito passivo são indevidas, restando apenas GLOSAR todos os valores compensados, conforme tabela constante do item 1 retro, no valor total de R\$ 37.801.886,61, exigindo o recolhimento dos mesmos com os acréscimos moratórios previstos no art. 35 da Lei 8.212/1991, conforme previsto no § 9º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

Conclusão

- A compensação informada pelo sujeito passivo em GFTP deve ser integralmente glosada, tendo em vista que não foram comprovados:

- a) o direito de compensar as verbas consideradas pelo sujeito passivo como não incidentes de contribuição previdenciária, conforme exposto nos itens 22 a 30 retro;

- b) a liquidez e a certeza do indébito em relação à verba 'Férias em Dobro', conforme exposto nos itens 33 a 39 retro.

Decisão

- a) NAO RECONHECER o direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo em GFIP, no valor de R\$ 37.801.886,63 (trinta e sete milhões, oitocentos e um mil, oitocentos e oitenta e seis reais e sessenta e três centavos), correspondente às contribuições previdenciárias calculadas sobre as verbas a) Adicional de insalubridade, b) Adicional de Periculosidade, c) Adicional Noturno, d) Auxílio-doença nos primeiros 15 dias, e) Aviso Prévio Indenizado, f) 13º Salário sobre o aviso prévio indenizado, g) Férias gozadas, h) 1/3 proporcional sobre férias gozadas, i) Horas extras, j) Salário-maternidade, k) Adicional de Permanência, l) Adicional de Sobreaviso, m) Comissões, n) 13º Salário, o) 13º Salário proporcional na rescisão, p) Descanso Semanal Remunerado - DSR, q) Adicional de Setor Fechado e r) Férias em Dobro, apurado no período de 07/2010 a 02/2015, conforme planilhas apresentadas pelo sujeito passivo;

- b) NÃO HOMOLOGAR a compensação dos débitos declarados nas GFIPs das competências 05/2015 a 13/2016, conforme especificado na tabela do item 1 retro, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17/07/2017;

Manifestação de Inconformidade

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 1775 a 1788), apresentada em 22/12/2017 (fl. 1774), a pleiteante profere as seguintes alegações:

- A Contribuinte realizou compensação nas competências 05/2015 a 13/2016, decorrentes de verificação de recolhimentos a maior das contribuições previdenciárias nas competências de 07/2010 a 12/2015.

- O recolhimento a maior se deu porque na base de cálculo da contribuição previdenciária, originalmente recolhida, havia sido incluído verbas de natureza não salarial e, portanto, em dissonância do que determina a Legislação.

- Via de consequências, todas as verbas que não tenham natureza remuneratória, ou seja, as verbas indenizatórias, estão excluídas desta base de cálculo.

- Portanto, todo e qualquer contribuinte que recolheu contribuição previdenciária patronal com a base de cálculo mais ampla do que aquela prevista em

Lei faz jus a recuperação deste tributo recolhido a maior, inclusive pela via da compensação, nos termos dos artigos 44 a 48 da IN nº 900/2008.

- É exatamente o que ocorre no presente caso. Contudo, não foi esse o entendimento da DD Delegacia de Marília. Segundo o que se verifica do r. Despacho Decisório, o DD Auditor Fiscal não reconheceu as verbas excluídas por jurisprudência administrativa e/ou judicial, não considerou a r. Decisão Judicial obtida pela Contribuinte na Justiça Federal bem como não considerou a GFIP (documento fiscal) como prova para exclusão do dobro da remuneração de férias de que trata o artigo 137 da CLT.

- Assim, tendo em vista que o r. despacho decisório reflete posição contrária a determinação legal, judicial e mesmo administrativa, não resta alternativa à Contribuinte senão recorrer à esta DD Delegacia de Julgamento.

- O DD Auditor Fiscal deixou de considerar as exclusões da base de cálculo amparadas por decisão judicial nos autos do processo nº 0015896-38.2016 403.6100. em trâmite parente MM 11ª Vara Federal da Subseção de São Paulo.

- Mesmo que não transitadas em julgado, a r. decisão judicial antecipou a tutela pretendida nos termos do artigo 151 do CTN e, por conseguinte, ainda que sob judge suspende a exigibilidade do crédito Tributário até sua reforma ou até o trânsito em julgado da ação, logo mesmo que a DD Fiscalização não homologue este crédito não pode inclui-lo para fins de cobrança como pretendeu o r. Despacho Decisório

- Razão pela qual o r. Despacho Decisório deve, preliminarmente, ser reformado. Ademais, no mérito, melhor sorte não ampara o r. Despacho Decisório. Senão vejamos.

- No Mérito, o r. Despacho Decisório não deve ser mantido, vez que deixou de exaurir a matéria tributável NOS termos do artigo 142 do CTN.

- O DD AFRF, de forma bastante simplista, adotou a tese da negativa geral, alegando simplesmente ausência de previsão legal, sem analisar a natureza jurídica de uma única verba que compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária sequer.

- Ao deixar de verificar se as verbas excluídas preenchem o requisito do artigo 28. inciso I da Lei 8.212/91. qual seja se é verba que retribui ou não o trabalho, o DD AFRF contrariou toda a Jurisprudência administrativa e judicial bem como toda a Doutrina para, a seu exclusivo critério, entender que o inciso II deste dispositivo apresentar "taxativamente" (sic) as hipóteses de exclusão

- Não é outro o entendimento do E. STF expresso no AI 727958 AgR/MG (2ª Turma. Ministro Relator Eros Grau. DJU 16'1220QS). cuja ementa ora se transcreve, in verbis:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AS HORAS EXTRAS E O TERÇO DE FÉRIAS. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES, Esta Corte fixou entendimento no sentido que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem a incidência da contribuição previdenciária. Agravo Regimental que se nega provimento.'

- Ora DD Julgadores, entendimento expresso no r. Despacho Decisório é pessoal do DD AFRF e não comporta amparo, vez que não tem embasamento hermenêutico algum.

- Ao contrário o caput do dispositivo legal diz que só verbas de natureza salarial podem compor a base de cálculo da contribuição e o inciso II do mesmo dispositivo não tala em nenhum momento que as verbas elencadas são as únicas que podem ser excluídas.

- Até porque diversos pagamentos de natureza não salarial podem ser criados ao logo do tempo e em decorrência de cada tipo de contrato de trabalho.
- Assim, cumpre agora a esta DD Delegacia, destrinchar a natureza jurídica de cada verba e, pedagogicamente, fundamentar, caso não concorde com a classificação feita pela Contribuinte ao amparo nas decisões do E. STF, E. STJ e CARF.
- Outrossim para que não se alegue ausência de argumentação, a Contribuinte refuta integralmente os termos do r Despacho Decisório e apresente a fundamentação para cada uma das verbas indenizatórias.

1) 1/3 SOBRE FÉRIAS

- A autorização para exclusão do 1/3 sobre férias, além da fundamentação legal já foi objeto de reiteradas decisões tanto do E. STF quanto do E. STJ, encontrando-se hoje pacificada.
- Em 2009 o STJ por meio do Incidente de Uniformização de Jurisprudência (PET 7296/PE) passou a acompanhar o entendimento do STF, que já remontava de 2005, sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre terço de férias (Reproduz Jurisprudência-fis. 1778 a 1779).
- Após esse julgamento, a dúvida que ainda pairava era se o entendimento em questão se aplicava também ao sistema geral da previdência, já que as decisões do STF tratavam de sistemas de previdência especiais vinculados a funções estatais (cargos públicos).
- Contudo, desde 2010 a Primeira Seção do STJ passou a manifestar também em seus julgados a aplicação do posicionamento do Supremo Tribunal Federal, no tocante não incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional, inclusive no regime celetista.
- Neste contexto, segue ementa e trecho do acórdão relativo ao AgRg no EREsp 957.719/SC, proferido pela 1ª Seção do STJ em 27.10.2010 que retrata claramente o consenso deste tribunal acerca da matéria: (Reproduz Jurisprudência – fls. 1779 a 1780).

2) AVISO PRÉVIO INDENIZADO

- O aviso prévio tem como finalidade comunicar a outra parte do contrato de trabalho que não há mais interesse na continuidade do pacto laboral. Por evidente, essa verba não possui natureza jurídica salarial, em virtude de constituir indenização pela perda repentina do emprego.
- Ademais, o aviso prévio não pode ser considerado como rendimento de qualquer natureza, haja vista que não decorre de prestação de trabalho.
- Assim, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária sobre tais verbas. Não é outro o entendimento de nossos E. Tribunais. (Reproduz Jurisprudência – fls. 1781 a 1782).

3) 13º SALÁRIO RESCISÃO

- Por sua vez, o 13º Salário proporcional ao Aviso Prévio é acessória ao aviso prévio indenizado por decorrer desse instituto da legislação trabalhista, sujeitando-se, portanto, ao mesmo entendimento esposado no tópico anterior. Atesta tal interpretação, julgado recentemente proferido pelo TRF 5ª Região. (Reproduz Jurisprudência – fls. 1782 a 1783).

4) SALÁRIO MATERNIDADE

- A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu que não incide contribuição previdenciária sobre o valor do salário-maternidade pago pelo empregado.

- Seguindo voto do relator, ministro Napoleão Nunes Maia Filho, o colegiado entendeu que, como não há incorporação desses benefícios à aposentadoria, não há como incidir a contribuição previdenciária.

- Independentemente do nome que lhe é conferido legalmente, para o recebimento do salário-maternidade, não há efetiva prestação de serviço pelo empregado e por esta razão, não é possível caracterizá-lo como contraprestação de um serviço a ser remunerado, mas sim, como compensação ou indenização (legalmente previstas) com o fim de proteger e auxiliar o trabalhador.

- Desta forma, o ministro Napoleão Nunes Maia Filho, relator, votou no sentido de que, da mesma forma como só se consegue o direito a um benefício previdenciário mediante a prévia contribuição, a contribuição só se justifica ante a perspectiva da sua retribuição em forma de benefício. "Esse foi um dos fundamentos pelos quais se entendeu inconstitucional a cobrança de contribuição previdenciária sobre inativos e pensionistas", disse o ministro. (Reproduz Jurisprudência – fls. 1783 a 1784).

5) FÉRIAS

- As férias constituem período de interrupção do contrato de trabalho, objetivando a recuperação do trabalhador a fim de combater o cansaço físico e psicológico, assim como meio de socialização do trabalhador.

- Quando não usufruídas e convertidas em pecúnia (as chamadas férias indenizadas) é nítido seu caráter indenizatório e, via de consequência, sua exclusão da base de cálculo da contribuição por não se tratar de remuneração do trabalho.

- Inclusive este entendimento já foi objeto de Solução de Consulta Nº 137 - COSIT - 02 de junho de 2014.

- Entrementes, o E. STJ entende que sobre as férias usufruídas também não incide a contribuição, uma vez que não se trata de remuneração do trabalho e tão pouco uma verba habitual do trabalhador.

6) 13º SALÁRIO

- O 13º Salário ou Gratificação Natalina, nome original deste direito do trabalhador, é, a bem da verdade, um presente, um agrado, posto que não tem relação com o trabalho desempenhado pelo trabalhador ao longo dos 12 meses do ano.

- Para o trabalho desempenhado nesse período, a remuneração são os 12 salários anuais. Logo, o 13º Salário não tem natureza remuneratória e, via de consequência, não pode servir de base da contribuição previdenciária.

- E. STJ no REsp 1.230.957-RS, de repercussão geral, reconheceu que "as verbas referentes ao aviso prévio indenizado e seus reflexos (13º salário proporcional ao aviso prévio), assim como o terço constitucional de férias gozadas têm caráter indenizatório, razão pela qual não incide contribuição previdenciária" (sic).

7) ADICIONAIS NOTURNO E DE INSALUBRIDADE

- Os adicionais noturno e de insalubridade possuem natureza nitidamente indenizatória. Nada mais são do que uma compensação ao trabalhador que sobrecarrega seu corpo ao trabalhar em hora que biologicamente deveria ser reservada para o sono; ou, no caso do adicional de insalubridade, uma compensação pelo dano à saúde física ou psicológica ao trabalhar em ambiente que normalmente seria considerado inadequado para condições humanas.

- Logo não se caracterizam como remuneração pelo trabalho, mais sim uma indenização por exceder os limites do corpo humano e, via de consequência, potencialmente reduzir-lhe expectativa de vida.

8) HORAS EXTRAS

- O direito laboral conhecido horas extras, na verdade é um adicional ao valor pago pela hora trabalhada em função do excesso de jornada assim do limite legal.

- Significa dizer que, além do salário referente àquela hora trabalhada, o trabalhador que coloca sua saúde em risco trabalhando mais horas do que o corpo normalmente tolera é indenizado por este risco.

- Portanto, fica nítido o caráter indenizatório deste adicional conhecido como Horas Extras. Ademais, por serem verbas eventuais, não se incorporam ao salário do trabalhador e, data máxima vênia, não podem servir de base de cálculo para a contribuição previdenciária. (Reproduz Jurisprudência – fl. 1787).

9) DSR

- O pagamento que se faz para estimular o descanso semanal do trabalhador, visa não só aumentar a produtividade estimulando o descanso de corpo e mente, como também desestimular o empregado a buscar uma segunda ocupação no seu momento de descanso.

- Portanto, é evidente a natureza indenizatória desta verba trabalhista, que remunera o descanso, como o próprio nome diz, e não o trabalho que é a base de cálculo da contribuição previdenciária.

10) ADICIONAL DE PERICULOSIDADE

- O adicional de periculosidade é devido ao trabalhador que põe sua vida em risco no exercício de sua atividade laboral.

- A natureza indenizatória é nítida, pois o valor pago pelo trabalho (salário) não se confunde com esta verba adicional que é devida em razão da exposição ao risco e não pelo trabalho.

- Portanto, não se enquadra na base de cálculo da contribuição previdenciária, por não se tratar de remuneração decorrente do trabalho.

11) DOBRO DE FÉRIAS

- Por fim, quanto ao dobro de férias, o DD ARFR RECONHECE que é direito da Contribuinte excluí-la da base de cálculo. Contudo, alega que a Contribuinte não comprovou que essa verba fazia parte da base de cálculo no recolhimento original.

- Ocorre que foram enviados, no curso da fiscalização, não só as GFIP's de todo o período fiscalizado como também os arquivos MANAD, sendo que não há dúvidas de que houve inclusão desta verba na base de cálculo da contribuição.

PEDIDO

A interessada requer:

- *À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da não homologação da compensação, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.*

Debruçada sobre os termos da impugnação, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS exarou o Acórdão ora recorrido, em que julgou a manifestação de inconformidade improcedente, lastreada nas conclusões abaixo resumidas:

NULIDADE DO LANÇAMENTO

(...) No que tange ao aspecto formal, verifica-se que o auto de infração, integrado por seus anexos, foi lavrado nos estritos contornos legais, contemplando todas as informações necessárias à defesa do contribuinte. (...)

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade de lei por ser matéria reservada ao Poder Judiciário (...)

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...*”. Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter pars*” e não “*erga omnes*”. (...)

PROCESSO ADMINISTRATIVO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. EXIGIBILIDADE SUSPensa

(...) Portanto, a apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade, a teor do artigo 151, III do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, como requer a Manifestante.

MÉRITO**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. VERBAS INDENIZATÓRIAS. RECURSO REPETITIVO.**

(...) ... nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento, cabe à empresa pagar o salário, e sendo este o elemento nuclear do conceito de remuneração, forçoso é concluir que referida verba integra o campo de incidência das contribuições previdenciárias. (...)

Quanto à alegação de que seria indevida a contribuição previdenciária sobre a remuneração de férias, aqui entendida como o valor das férias gozadas, e seu respectivo adicional constitucional de 1/3 (um terço), tem-se que igualmente não procede.

Cabe observar que a remuneração de férias fruídas, na forma do artigo 7º, inciso XVII da Constituição Federal de 1988, com seu respectivo terço adicional, ou seja, a remuneração habitual acrescida de mais um terço, integra o salário-de-contribuição. (...)

É de se destacar, por fim, que não existe, no caso, crédito líquido e certo contra o Fisco, requisito necessário para o referido procedimento, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido. (...)

Em relação às verbas: terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, é fato que tais matérias já se encontram pacificadas no STJ, em âmbito de recurso especial repetitivo. (...)

Assim, apesar do desfecho desfavorável à Fazenda Pública, até o presente momento, por falta de manifestação da PGFN, nos moldes previstos

no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, na redação dada pela Lei 12.844/2013, e consequente emissão de Nota Explicativa, a RFB não se encontra vinculada à decisão judicial proferida no Recurso Especial nº 1.230.957/RS. Não há, portanto, motivos para reverter a Não Homologação de compensação.

TRIBUTO OBJETO DE DISCUSSÃO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

(...) Em sede de julgamento, consultou-se o site da internet <https://www.trf1.jus.br>, constatando-se que a referida ação judicial nº 0015896-38.2016.4.03.6100 ainda não obteve o seu trânsito definitivamente julgado, conforme pode-se verificar pela tela de consulta de movimentação, a seguir anexada: (...)

Portanto, fica vedada a compensação mediante o aproveitamento dos créditos em discussão, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado, devendo serem mantidas as glosas de compensações.

Ciente do Acórdão da DRJ em 02 de março de 2018, fl. 1843, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 1846 a 1860, em que questiona o julgamento do feito pela DRJ de Campo Grande/MS, por entender que a DRJ Ribeirão Preto/SP seria a unidade com competência para julgamento da lide. Ademais, reitera as razões expressas na impugnação, as quais serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma administrativa, o recorrente inicia trata das razões que entende justificar a decisão recorrida, nos termos abaixo.

PRELIMINAR

Afirma a defesa que, no caso sob apreço, houve evidente “**violação ao juiz natural**”, já que, de forma surpreendente e sem qualquer explicação, o processo foi redistribuído da DRJ Ribeirão Preto, unidade que detém competência territorial sobre a DRF Marília, para a DRJ Campo Grande/MS.

A questão não merece maiores considerações, já que é tema sobre o qual este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente, tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 102

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, rejeito a preliminar.

Ainda em sede preliminar, o recorrente afirma que a Decisão recorrida manteve o entendimento do Despacho Decisório em que o Auditor Fiscal deixou de considerar exclusões da base de cálculo amparada por decisão judicial exarada nos autos do processo nº 0015896-38.2016.4.03.6100, que, ainda que não tenha transitado em julgado, **antecipou a tutela pretendida para suspender a exigibilidade do crédito tributário** até a sua reforma, razão pela qual não e poderia incluir os débitos em discussão em cobrança administrativa.

Ao analisar o tema em questão, a Decisão recorrida afirmou que “a apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade, a teor do artigo 151, III do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, como requer a Manifestante”.

A decisão recorrida está absolutamente correta em tal afirmação. Assim, se o que o contribuinte pretende é a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários que tiveram sua compensação não homologada, já está sendo contemplado, do que resultaria na falta de objeto da presente arguição preliminar.

Não obstante, conforme se verifica em fl. 1277, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região concedeu parcialmente o efeito suspensivo requerido, declarando a inexigibilidade do recolhimento das contribuições sobre valores pagos a título de 1/3 de férias, de aviso prévio indenizado e da quinzena inicial do auxílio doença. Neste sentido, podemos estar diante de uma falha de comunicação, estando o contribuinte tratando da suspensão da exigibilidade concedida judicialmente, enquanto a DRJ trata da suspensão da exigibilidade decorrente do trâmite regular da reclamação e dos recursos nos termos do Processo Administrativo Fiscal.

É incontestável que os termos expressos na impugnação e no recurso voluntário sob apreço não se mostram suficientemente claros, mas se o que a defesa pretende é o que foi indicado no parágrafo precedente, de igual sorte, não lhe assiste razão, já que os débitos encaminhados à cobrança pelo Despacho Decisório, e que, conforme dito pela DRJ, estão suspensos pelas normas do PAF, foram aqueles indevidamente compensados com os créditos que o contribuinte entendia possuir, não se confundindo com a exigência de contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a título de 1/3 de férias, de aviso prévio indenizado e da quinzena inicial do auxílio doença.

Assim, rejeito a preliminar.

MÉRITO

O recorrente afirma que a Decisão recorrida endossou a postura fiscal evidenciada no Despacho Decisório, limitando-se a negar de forma geral os argumentos de defesa, alegando simples ausência de previsão legal, sem analisar a natureza jurídica das verbas que dariam ensejo a um suposto indébito tributário.

Sustenta que apenas verbas de natureza salarial podem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária, cumprindo, assim, a este Conselho destrinchar a natureza jurídica de cada verba.

A defesa apresenta suas razões para entender fora do campo de incidência tributária das seguintes verbas:

- 1 - 1/3º sobre Férias;
- 2 - Aviso Prévio Indenizado;
- 3 - 13º Salário Rescisão;

- 4 - Salário Maternidade;
- 5 - Férias;
- 6 - 13º Salário;
- 7 - Adicionais noturno e de insalubridade;
- 8 - Horas extras;
- 9 - DSR;
- 10 - Adicional de Periculosidade;
- 11 - Dobro de férias;

O Despacho Decisório que não homologou as compensações levadas a termo pelo contribuinte consta de fl.1482 a 1507, e lá, a Autoridade Fiscal pontuou:

Nessa linha de raciocínio, o sujeito passivo demonstra em sua resposta referida no item anterior e nos esclarecimentos à planilha de compensação (fls. 66/67), por estabelecimento e por competência, os valores compensados e as verbas que considera excluídas da base de cálculo prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei n. 8.212/1991, que são as seguintes:

- a) Adicional de Insalubridade;
- b) Adicional de Periculosidade;
- c) Adicional Noturno;
- d) Auxílio-doença nos primeiros 15 dias;
- e) Aviso Prévio Indenizado;
- f) 13º. Salário sobre o aviso prévio indenizado;
- g) Férias gozadas;
- h) 1/3 constitucional sobre férias gozadas;
- i) Horas extras;
- j) Salário-Maternidade;
- k) Adicional de Permanência;
- l) Adicional de Sobreaviso;
- m) Comissões;
- n) 13º. Salário;
- o) 13º. Salário proporcional na rescisão;
- p) Descanso Semanal Remunerado – DSR;
- q) Adicional de Setor Fechado;
- r) Férias em Dobro

Para formar sua convicção sobre a incidência ou não do tributo previdenciário, o Agente Fiscal segregou as rubricas em questão em três grupos, sendo o primeiro aquele que a inexigibilidade decorre de lei; o segundo quando a exigibilidade decorre de decisão judicial transitada em julgado; e o terceiro, cuja inexigibilidade tem lastro no art. 19 da Lei 40.522/02.

No que tange à inexigibilidade decorrente de lei, concluiu o Auditor que a rubrica **férias em dobro** poderia ter sua exigibilidade afastada em razão do que prevê a alínea “d”, do § 9º do art. 28 da lei 8.212/91, que assim dispõe:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT;

Para tanto, ainda seria necessário que o contribuinte comprovasse que efetuou o recolhimento sobre tais verbas.

Em outro momento do mesmo Despacho, fls. 1502 e seguintes, a Autoridade Administrativa analisa as informações prestadas pelo contribuinte, elaborando, inclusive, planilhas exemplificativas de casos concretos, e conclui que a remuneração passível de contribuição previdenciária apurada em folha de pagamento e informada em GFIP não contempla a rubrica “férias em dobro”. Ou seja, quando do cálculo do tributo devido, o contribuinte não considerou em sua base de cálculo os valores pagos a este título.

Em seu Recurso voluntário, contribuinte apenas afirma que foram enviados, no curso da fiscalização, não só as GFIP’s de todo o período fiscalizado como também os arquivos MANAD, sendo que não há dúvidas de que houve inclusão desta verba na base de cálculo da contribuição. Como se viu acima, não houve qualquer afirmação em sentido contrário. De fato, os documentos foram apresentados pelo contribuinte e foi exatamente a sua análise que levou à conclusão Fiscal. Ocorre que o contribuinte não apresenta um único argumento para demonstrar alguma mácula na demonstração e exemplos levados a termo pelo Auditor Fiscal.

Portanto, não tendo sido apresentados elementos impeditivos, extintivos ou modificativos relacionados à glosa em questão, não merecem reparo o Despacho Decisório e a Decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário relativo à rubrica “férias em dobro”.

No que tange à inexigibilidade decorrente de decisão judicial, o Auditor responsável pela análise das compensações em comento, identificou, a partir de informações do próprio contribuinte, que foi formalizada demanda judicial, que tramita nos autos do processo nº 0015896-38.2016.4.03.6100, em que é questionada a exigibilidade das seguintes rubricas: (i) Adicional de Insalubridade, (ii) Adicional de Periculosidade, (iii) Adicional Noturno, (iv) Auxílio-doença nos primeiros 15 dias, (v) Aviso Prévio Indenizado, (vi) 13º. Salário sobre o aviso prévio indenizado, (vii) Férias gozadas, (viii) 1/3 constitucional sobre férias gozadas, (ix) Horas extras e (x) Salário-Maternidade.

Ao contrário do que afirma a defesa, tendo em vista a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa, não há de se esperar que o Auditor Fiscal, a Decisão recorrida ou este Conselho destrinchem a natureza jurídica de tais rubricas, tudo conforme muito bem delimitado pela Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF n.º 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação,

pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Assim, em razão da concomitância de instâncias administrativa e judicial, não conheço do recurso voluntário relativo às seguintes rubricas: (i) **Adicional de Insalubridade**, (ii) **Adicional de Periculosidade**, (iii) **Adicional Noturno**, (iv) **Auxílio-doença nos primeiros 15 dias**, (v) **Aviso Prévio Indenizado**, (vi) 13º. **Salário sobre o aviso prévio indenizado**, (vii) **Férias gozadas**, (viii) **1/3 constitucional sobre férias gozadas**, (ix) **Horas extras** e (x) **Salário-Maternidade**.

Por outro lado, em especial, há de se destacar que em razão do que prevê o art. 170-A da Lei 5.172/66, ainda que uma parte do pleito judicial tenha sido provido, não tendo havido o trânsito em julgado da sentença, não há direito líquido e certo a lastrear o direito creditório em discussão, com a ressalva de que tal limitação está expressamente contida na sentença de fls. 1403 a 1408, que ressaltou:

A autora poderá realizar a compensação ou restituição administrativa, após o trânsito em julgado, dos valores pagos nos últimos 5 (cinco) anos. Cálculo de acordo com a legislação vigente no momento da compensação ou repetição.

Assim, não procedem as alegações recursais.

Sobre as demais rubricas que deram lastro às compensações efetuadas, o próprio Despacho Decisório as pontuou: a) Adicional de Permanência (mesmo que adicional por tempo de serviço); b) Adicional de Sobreaviso (quando permanecem disponíveis, à distância, como os médicos plantonistas); c) Comissões; d) 13º. Salário; e) 13º. Salário proporcional na rescisão; f) Descanso Semanal Remunerado – DSR e Adicional de Setor Fechado (pago a funcionários que ficam na UTI).

A análise da peça recursal, indica que a defesa não trata do Adicional de Permanência, do Adicional de Sobreaviso, das Comissões e do Adicional de Setor Fechado. Assim, para tais rubricas, não há litúgio administrativo, restando definitiva as glosas levadas a termo pelo Agente Fiscal.

Neste sentido, remanescem em discussão, ainda, as seguintes rubricas: 13º. Salário; 13º. Salário proporcional na rescisão e Descanso Semanal Remunerado – DSR.

Sobre a rubrica **Descanso Semanal Remunerado – DSR**, o recorrente afirma que este visa não só aumentar a produtividade estimulando o descanso de corpo e mente, como também desestimular o empregado a buscar uma segunda ocupação no seu momento de descanso. O que evidencia a natureza indenizatória desta verba trabalhista, já que remunera o descanso, como o próprio nome diz, e não o trabalho que é a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Ora, não faz qualquer sentido a alegação recursal. O conceito de indenização está relacionado àquilo que se concede para reparar ou compensar algum prejuízo, perda ou ofensa.

No caso em apreço, o próprio recorrente afirma que os valores pagos a este título objetivam aumentar a produtividade, seja pelo descanso do corpo e da mente, servindo, ainda, como estímulo para que o empregado não busque uma segunda ocupação.

Não identifico qualquer cunho indenizatório em tal rubrica. Pelo contrário, vê-se que o valor é pago estritamente no bojo do curso do contrato de trabalho, para que o trabalhador possa exercer sua função com maior dedicação, resultando em maior produtividade.

Sobre a questão, a Coordenação-Geral de Tributação assim se manifestou na Solução de Consulta nº 292, de 07 de novembro de 2019:

19. O descanso semanal remunerado é um direito do trabalhador. Trata-se de um dia na semana em que o trabalhador é dispensado do trabalho sem prejuízo da remuneração. Geralmente, a verba paga ao trabalhador, correspondente a esse descanso, é incorporada ao salário.

20. Talvez por não haver, no dia do gozo do descanso semanal remunerado, contraprestação do trabalhador, a consultante indague sobre a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre essa verba, na dúvida sobre a sua natureza remuneratória ou indenizatória.

21. A alegação básica dos defensores da não incidência tributária sobre o descanso semanal remunerado fundamenta-se na hipótese de que, em função de o contrato de trabalho pressupor uma contraprestação do trabalhador pela remuneração recebida, os valores pagos no período desse repouso deteriam natureza indenizatória. Contudo, essa tese não foi acolhida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), haja vista que, no julgamento do REsp 1.444.203/SC, essa Corte entendeu que é:

... insuscetível classificar como indenizatório o descanso semanal remunerado, pois sua natureza estrutural remete ao inafastável caráter remuneratório, integrando parcela salarial, sendo irrelevante que inexistente a efetiva prestação laboral no período, Solução de Consulta n.º 292 Cosit Fls. 14 13 porquanto mantido o vínculo de trabalho, o que atrai a incidência tributária sobre a indigitada verba.

22. Complementa o STJ o seu entendimento nos seguintes termos:

... a ausência de serviço prestado ou mesmo de tempo à disposição do empregador, consoante aduz a recorrente, não tem o condão de desconfigurar o caráter remuneratório da verba, pois, do contrário, não seria devida a contribuição em nenhuma das hipóteses de afastamento legalmente instituído, tal como ocorre no salário-maternidade ou sobre as férias gozadas.

23. Esse entendimento orientou diversos outros julgados do STJ, que possui jurisprudência pacífica nesse sentido.

24. A respeito do tema, em RECURSO EXTRAORDINÁRIO 841.435 SANTA CATARINA contra julgado do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, o STF, por decisão da Ministra Relatora Carmem Lúcia, negou seguimento, mantendo a decisão do referido Tribunal, que se manifestou nos seguintes termos no voto do Juiz Relator:

O repouso semanal remunerado constitui caso típico de interrupção do contrato de trabalho, uma vez que, em tal situação, há contagem de tempo de serviço e o empregado não perde o direito à remuneração. Com efeito, tal rubrica tem natureza remuneratória (...). Assim, incide a exação em comento sobre tal rubrica, devendo ser mantida a sentença no ponto. (...)"

Assim, nada a prover neste tema.

Já em relação ao **13º. Salário, incluindo aquele proporcional devido na rescisão do contrato de trabalho** (exceto o incidente sobre o aviso prévio indenizado, o qual, conforme já dito acima, é objeto de discussão judicial). Trata-se, portanto, de valor que, da mesma forma que o descanso semanal remunerado, compõe o pacote remuneratório devido no curso da vigência do contrato de trabalho, sendo certo que não evidencia qualquer cunho indenizatório.

Neste sentido, é expresso o § 7º do art. 28 da Lei 8.212/91 ao prever que o décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento.

Ademais, a Lei nº 8.620/93, prevê:

“Art. 7º O recolhimento da contribuição correspondente ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado até o dia 20 de dezembro ou no dia imediatamente anterior em que haja expediente bancário. (...)”

2º A contribuição de que trata este artigo incide sobre o valor bruto do décimo terceiro salário, mediante aplicação, em separado, das alíquotas estabelecidas nos arts. 20 e 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.”

Portanto, não procedem as razões recursais.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por conhecer em parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias administrativa e judicial. Na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo