



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13839.723391/2017-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-006.133 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO.
Recorrente SIFCO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO.

Somente será homologada a compensação de contribuição previdenciária na hipótese de recolhimento indevido ou maior que o devido.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.
Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Andrea Viana Arrais Egypto. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário de em face do Acórdão 16-81.324 - DRJ/SPO, de 7/2/18, fls. 967/976, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade acerca de Direito Creditório relativo à auditoria de compensação previdenciária declarada em GFIP, no período de 01/2013 e 13/2014.

Foi proferido o Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT N° 910/2017, em 8/12/17, fls. 910/927, que não homologou toda a compensação declarada nas GFIPs, segundo o qual:

Conforme explicação oferecida, os créditos teriam origem em procedimento de revisão dos recolhimentos de tributos pela empresa tendo em vista a indevida incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza não salarial, discriminadas abaixo:

- *Contribuição previdenciária sobre férias gozadas;*
- *Contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 de férias;*
- *Contribuição previdenciária sobre décimo terceiro salário;*
- *Contribuição previdenciária sobre a remuneração de auxílio-doença;*
- *Contribuição previdenciária sobre indenizações (50% do contrato de experiência e indenização por morte)*
- *Contribuição previdenciária sobre auxílio-funeral;*
- *Contribuição previdenciária sobre abono;*
- *Contribuição previdenciária sobre adicional noturno e reflexos;*
- *Contribuição previdenciária sobre adicional de periculosidade;*
- *Contribuição previdenciária sobre adicional de insalubridade;*
- *Contribuição previdenciária sobre acordos coletivos;*
- *Contribuições previdenciárias sobre horas extras e reflexos;*
- *Contribuição previdenciária sobre salário maternidade;*
- *Contribuição previdenciária sobre indenizações previstas em convenção coletiva (acidentes, doença e gestantes);*
- *Contribuições previdenciárias recolhidas a maior em razão do reenquadramento do FAP para 1%;*

[...]

Para os fabricantes de produtos alcançados pela substituição em função da classificação fiscal (NCM), a incidência da CPRB aplica-se apenas em relação a receita bruta da venda dos produtos industrializados pela empresa, não alcançando a receita da revenda, sendo que, para fins de enquadramento como

pessoa jurídica fabricante, devem ser considerados os conceitos de industrialização e de industrialização por encomenda previstos na legislação do IPI.

Analisando o teor das notas fiscais eletrônicas de mercadorias emitidas pelo contribuinte no período analisado, obtidas por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED Contribuições (a relação das notas fiscais utilizadas na totalização dos valores por mês consta nas fls. 134 a 882), e comparando com o valor da receita bruta correspondente à atividade desonerada declarado no bloco P100 do SPED Contribuições (fl. 909), verifica-se que a empresa não atingiu os 95% necessários para a substituição integral da contribuição patronal (CP) ficando sujeita ao regime misto de tributação, conforme demonstrado na tabela abaixo.

[...]

Verbas consideradas não-remuneratórias.

Inicialmente, importante considerar que a fiscalização tributária, atividade administrativa plenamente vinculada nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), concebe em regra geral que as parcelas que não integram o salário de contribuição estão discriminadas de forma exaustiva no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 e que, portanto, rubricas que não constam na referida norma estariam a priori sujeitas à incidência da contribuição previdenciária.

Por isso, os créditos decorrentes de pagamentos de contribuição sobre verbas consideradas de natureza não salarial que não estejam previstas no referido § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 ou que não tenham jurisprudência pacífica com vinculação administrativa sob a sistemática de repercussão geral (art. 543-B do CPC) ou de recursos repetitivos (art. 543-B do CPC) previstos no art. 19 da Lei nº 10.522/2002 não possuem respaldo para a fiscalização tributária. A origem para tais créditos, quando for o caso, demandam discussão jurídica a ser movida por ação judicial. Além disso, a compensação mediante aproveitamento de tributo, quando objeto de discussão judicial pelo contribuinte, deve aguardar o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, conforme exige o art. 170-A do CTN.

Cabe ainda registrar que muitas das verbas apontadas pelo contribuinte têm sido também judicialmente consideradas de natureza remuneratória e com incidência da contribuição previdenciária. Como exemplos, horas extras, adicional noturno e adicional de periculosidade foram matérias tratadas no REsp nº 1.358.281/SP (23/04/2014) e o salário maternidade no REsp 1.230.957/RS (26/02/2014). A incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário está legitimada pela súmula 688 do STF. A principal fonte de crédito alegada pelo contribuinte na planilha enviada seria decorrente de pagamentos sobre férias gozadas do período de 02/2008 a 12/2012: o STJ, por meio do REsp 1.517.633-PR (23/03/2015) firmou o entendimento de que, nos termos do art. 148 da CLT, o

pagamento de férias gozadas possui natureza remuneratória e salarial integrando, portanto, o salário de contribuição.

*Além dessas considerações, é preciso observar que os períodos relacionados pelo contribuinte cujos créditos teriam tido origem são de 08/2012 a 12/2012 e 01/2013 a 12/2013. Porém, **verifica-se pelos dados extraídos no sistema AGUIA (fls. 900 a 905), que os pagamentos efetuados pelo contribuinte nos períodos mencionados foram irrelevantes frente aos débitos declarados nas correspondentes GFIPs, ficando abaixo de 1% do valor devido.** (grifo nosso)*

Para efetuar as compensações com débitos previdenciários, é necessário que o direito creditório do contribuinte seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir apenas de um pretense direito para se promover compensações, mesmo que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento do contribuinte esteja eventualmente amparado pela legislação ou por decisão judicial. Os pagamentos efetuados pelo contribuinte no período correspondente à origem do suposto direito creditório, quando ocorreram, liquidaram uma parcela irrelevante dos débitos declarados em GFIP de modo que seriam insuficientes para gerar o crédito por pagamento indevido ou a maior informado na planilha da resposta à intimação.

Por essas razões, incabível o reconhecimento da compensação declarada na GFIP em virtude do crédito informado a favor do contribuinte tendo em vista suposto pagamento de contribuições previdenciárias sobre verbas consideradas de natureza não salarial.

[...]

Considerando que a empresa estava sujeita ao regime misto de tributação da desoneração da folha de pagamentos prevista pela Lei nº 12.546/2011, o valor da contribuição patronal substituída, demonstrado anteriormente, precisa ser comparado com o valor declarado no campo da compensação GFIP. A diferença a maior, que constitui crédito de origem não comprovada, está calculada na tabela seguinte:

[...]

*Em decorrência da não homologação, **exige-se do contribuinte o recolhimento dos débitos indevidamente compensados, acrescidos de juros e multa de mora, como prevê o art. 57 da IN RFB nº 1.717/2017, em consonância com o disposto no § 9º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, abaixo reproduzidos:***

Verifica-se que foi considerada correta apenas parte da compensação informada em GFIP relativa à parcela compensável devido à CPRB.

O sujeito passivo apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 933/964, alegando que os créditos decorrem de recolhimento indevido de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas de natureza não salarial.

O Acórdão 16-81.324 - DRJ/SPO, de 7/2/18, fls. 967/976, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade acerca de referido Direito Creditório, mantendo a decisão proferida no Despacho Decisório citado.

Consta do acórdão recorrido que:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

5. Cumpre ressaltar que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, declinando à Impugnante a iniciativa de apresentar os elementos capazes de demonstrar qualquer irregularidade no ato praticado.

5.1. As matérias não expressamente questionadas presumem-se legítimas e não deverão ser objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas nos termos do art. 17 do Decreto no 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 9.532/97, aplicável às contribuições previdenciárias a partir do dia 01 de abril de 2008, nos termos do artigo 25 da Lei nº 11.457/07.

5.2. Nesse sentido, não tendo o contribuinte apresentado inconformismo quanto aos cálculos apresentados pela Autoridade Competente quanto ao percentual da contribuição previdenciária patronal substituída pela CPRB e, conseqüentemente, com os valores mensais passíveis de compensação a este título, restam confirmadas as conclusões emitidas no Despacho Decisório quanto a estes valores. (grifo nosso)

Cientificado do Acórdão em 2/8/18, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 981, o contribuinte apresentou recurso voluntário, em 29/8/18 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fl. 983), fls. 984/1.016, que contém, em síntese:

Alega legitimidade dos créditos apurados e apresenta suas razões (e cita jurisprudência) porque entende que não são devidas contribuições sobre as verbas: (a) contribuição previdenciária sobre férias gozadas; (b) contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 de férias; (c) contribuição previdenciária sobre décimo terceiro salário; (d) contribuição previdenciária sobre a remuneração de auxílio-doença; (e) contribuição previdenciária sobre indenizações (50% do contrato de experiência e indenização por morte); (f) contribuição previdenciária sobre auxílio-funeral; (g) contribuição previdenciária sobre abono; (h) contribuição previdenciária sobre adicional noturno e reflexos; (i) contribuição previdenciária sobre adicional de periculosidade; (j) contribuição previdenciária sobre adicional de insalubridade; (k) contribuição previdenciária sobre acordos coletivos; (l) contribuições previdenciárias sobre horas extras e reflexos; (m) contribuição previdenciária sobre salário maternidade; (n) contribuição previdenciária sobre indenizações previstas em

convenção coletiva (complementação de auxílio-doença); (o) contribuições previdenciárias recolhidas a maior em razão do reenquadramento do FAP para 1%.

Interpreta a lei entendendo que pode efetuar as compensações a qualquer tempo, sem autorização da Fazenda Pública ou do judiciário e afirma que o fisco tem o direito de solicitar documentos e esclarecimentos sobre os créditos informados na GFIP.

Requer sejam homologadas todas as compensações declaradas em GFIP.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO

Inicialmente, destaca-se que embora o contribuinte tenha apresentado planilha em que identificou supostos créditos decorrentes de pagamentos indevidos realizados nas competências 08/2012 a 12/2012, constatou a Autoridade Competente que, nessas mesmas competências, **o contribuinte deixou de recolher as contribuições que declarou como devidas nas GFIP mensais. Logo, se não recolheu sequer as contribuições consideradas devidas, por óbvio, não havia crédito para compensar.**

Verificou-se que nas GFIPs das competências 08/2012 a 12/2012 (para todos os estabelecimentos), o contribuinte adotou o seguinte procedimento: (i) declarou o salário de contribuição e as respectivas contribuições devidas (dentre as quais estariam incluídas aquelas que entendeu indevidas e passíveis de compensação); (ii) compensou parte das contribuições devidas com valores declarados na própria GFIP; (iii) efetuou o pagamento, por meio de GPS, de parte irrisória do saldo devido. Como consequência, em todas as competências analisadas, parte significativa das contribuições declaradas como devidas deixou de ser recolhida aos cofres públicos. O mesmo aconteceu para o período de 01/2013 a 12/2013.

Portanto, constatou-se inexistir o direito creditório discriminado na planilha apresentada pelo contribuinte às fls. 91/97 **em razão de não ter sido comprovado o recolhimento das contribuições apontadas como indevidas.**

VERBAS CONSIDERADAS NÃO SALARIAIS

A despeito de **inexistir o crédito** como descrito acima, também não há como serem acatados os argumentos sobre as verbas consideradas não remuneratórias.

Para o segurado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

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;

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

Dentre as verbas listadas pela autuada, não há qualquer previsão legal ou decisão judicial que vincule a RFB ou CARF para que não incida contribuição previdenciária sobre: a) férias gozadas; b) contribuição previdenciária sobre décimo terceiro salário; c) indenização por morte; d) contribuição previdenciária sobre auxílio-funeral; e) contribuição previdenciária sobre adicional noturno e reflexos; f) contribuição previdenciária sobre adicional de periculosidade; g) contribuição previdenciária sobre adicional de insalubridade; h) contribuição previdenciária sobre acordos coletivos; i) contribuições previdenciárias sobre horas extras e reflexos; j) contribuição previdenciária sobre salário maternidade.

Quanto às demais verbas, a despeito de entendimentos se integram ou não o salário de contribuição, os argumentos apresentados o foram somente em tese. Conforme esclarecido no acórdão recorrido, o contribuinte não apresentou elementos suficientes que pudessem comprovar a inclusão dessas verbas na base de cálculo declarada em GFIP (não foram apresentadas folhas de pagamento com a discriminação detalhada das verbas que integraram ou não o salário de contribuição mensal informado em GFIP).

A simples discordância dos fatos não pode ser considerada para afastar o lançamento. A discordância desprovida da indicação dos motivos de fato (devidamente comprovados) ou de direito em que se fundamenta a irresignação é entendida como negativa geral, o que não configura impugnação ou recurso.

CONTRIBUIÇÃO EM RAZÃO DO REENQUADRAMENTO DO FAP

Alega a recorrente apenas que no período de 01/11 a 07/11 seu FAP era 1%, conforme documento de fls. 132/133, mas que continuou recolhendo sobre um índice maior.

O Fator Acidentário de Prevenção – FAP (Lei 8.212/91, art. 22, §3º, Lei 10.666/03, art. 10, RPS, art. 202-A) é um fator de redução ou aumento da alíquota GILRAT de 1%, 2% ou 3%, em função da redução ou aumento do risco.

Veja-se que não hánexo em referida alegação. O FAP é um número decimal (e não percentual) que multiplica a alíquota GILRAT, resultando na GILRAT ajustada.

Destaca-se que no documento de fls. 132/133, o FAP calculado foi de 1,1510. Contudo, o FAP Final foi de 1,0000 (FAP Neutro) a ser aplicado de Janeiro a Dezembro de 2011 devido a não divulgação, em 30 de Setembro de 2010, do valor calculado.

Nas planilhas de compensação apresentadas pelo sujeito passivo, fls. 91/93, ele sequer aponta créditos provenientes de recolhimento a maior da GILRAT ou mesmo apresenta qualquer crédito oriundo das competências 01/11 a 07/11.

Portanto, não restou demonstrada a existência de referido crédito.

COMPENSAÇÃO

No âmbito tributário, o instituto da compensação encontra limites e formas previstas em Lei – CTN, artigo 170.

Nesse sentido, toda a sistemática dos recolhimentos das contribuições previdenciárias, da compensação e restituição de valores indevidos ou recolhidos a maior, foi disciplinada pela legislação previdenciária de forma a possibilitar à Administração Pública a fiscalização do cumprimento da obrigação pelos contribuintes e controle da arrecadação.

Por força do princípio da legalidade não é possível efetuar a compensação de maneira diversa da legislação que disciplina a matéria: Lei 8.383/91, Lei 8.212/91, Instrução Normativa RFB 1.300, de 20/11/12 (vigente à época das compensações realizadas).

A legislação sobre a compensação de contribuições previdenciárias é explicitada a seguir.

O CTN dispõe que:

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. (grifo nosso)

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.

A Lei 8.212/91 determina:

Art.89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, 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. (grifo nosso)

Por sua vez, a Instrução Normativa RFB 1.300/2012, vigente à época das compensações, estabelecia:

Art.41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições

previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

Art.56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

[...]

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.

Art. 57. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos.

Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Art. 58. 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.

Como as contribuições previdenciárias estão submetidas ao lançamento por homologação e como a compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte para ressarcir-se de valores recolhidos indevidamente, ela submete-se à posterior verificação por parte da autoridade administrativa tributária, que irá determinar sua regularidade e poderá homologá-la ou não.

Assim, cabe ao contribuinte, quando intimado, comprovar por meio de documentação hábil a existência, a natureza e a extensão do direito creditório que deu origem à compensação.

No caso, conforme esclarecido acima, o contribuinte efetuou a compensação por sua conta e risco, sem nenhum ato administrativo ou decisão judicial que respaldasse a compensação efetuada. **Não houve recolhimento indevido pelo contribuinte, mas a pretensão em ver afastada a aplicação da legislação em vigor à época, que determinava o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as verbas questionadas, baseando-se apenas em jurisprudência, não se identificando a existência de ações judiciais próprias com o fim de afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas consideradas não salariais.**

Logo, correto o Despacho Decisório que não homologou parte da compensação realizada (não homologando o pretense crédito sobre verbas consideradas não

Processo nº 13839.723391/2017-80
Acórdão n.º **2401-006.133**

S2-C4T1
Fl. 1.028

salariais). Também correto o Acórdão recorrido que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MIRIAM DENISE XAVIER em 12/04/2019 16:23:00.

Documento autenticado digitalmente por MIRIAM DENISE XAVIER em 12/04/2019.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 23/05/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP23.0520.19586.HBBR

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

61047743A8BF5C1CA17AC5CF26246A2D059931B5B9FADAABB22FFF3BC6FF3E16