



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

Processo n° 13851.720563/2015-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.239 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias - Glosa de Compensação
Recorrente MUNICÍPIO DE AMÉRICO BRASILIENSE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2013 a 31/03/2014

AÇÃO JUDICIAL. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIAS COM MESMO OBJETO. RENÚNCIA. SÚMULA CARF Nº 1.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo importa renúncia ao contencioso administrativo. Nessa linha é a Súmula CARF nº 1.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado comprovar a existência do direito creditório alegado.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE RECOLHIMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR.

Não tendo sido comprovada a ocorrência de recolhimentos de contribuições previdenciárias indevidos ou maior que os devidos, não cabe a sua compensação.

DISCUSSÃO JUDICIAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. VERBAS NÃO INTEGRANTES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

Sendo proposta ação judicial para discutir a exigibilidade das contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas, a compensação dos valores a elas relativos só é possível após o trânsito em julgado de decisão favorável ao interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, Paulo Sérgio da Silva, Renata Toratti Cassini e Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 09-65.264, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de Juiz de Fora/MG, fls. 1.969 a 1.988:

Trata-se de Despacho Decisório DRF/AQA/SAORT nº 017/2015 (DD, fls. 15/21) de não homologação de compensações indevidamente efetuadas pelo contribuinte e declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências 02/2012, 03/2012, 05/2012, 06/2012, 11/2012, 12/2012, 06/2013, 07/2013 a 13/2013, 01 a 03/2014, que totalizam R\$ 7.838.412,17, em valor original, valor este cadastrado no sistema SIEF (fls. 10/12):

Quadro 1

COMP	VALOR
02/2012	128.964,15
03/2012	140.986,82
05/2012	351.985,08
06/2012	351.684,62
11/2012	97.854,54
12/2012	268.643,14
06/2013	580.000,00
07/2013	580.000,00
08/2013	615.000,00
09/2013	595.000,00
10/2013	605.000,00
11/2013	595.000,00
12/2013	590.000,00
13/2013	560.000,00
01/2014	685.000,00
02/2014	550.000,00
03/2014	543.293,82
TOTAL	7.838.412,17

Conforme consta do DD, em atendimento a intimações efetuadas pela autoridade fiscal, o contribuinte informou que as compensações foram realizadas em razão do recolhimento indevido de contribuições previdenciárias sobre verbas indenizatórias, mas não apresentou as guias de recolhimento solicitadas.

O contribuinte também não informou a origem detalhada dos créditos compensados no endereço eletrônico da RFB a ele

indicado e disponível em: Portal e-CAC> Serviços>Restituições e Compensação>Compensação de Contribuições Previdenciárias GFIP.

Em atendimento a intimação, informou, em 02/02/2015, que as compensações do período de 02/2012 a 12/2012 foram por ele reconhecidas como indevidas, tendo sido os valores devidos objeto de parcelamento administrativo, o qual vinha sendo regularmente pago. Informou ainda que as compensações realizadas nas competências de 06/2013 a 03/2014 foram realizadas pela sociedade de advogados que cita.

Pela análise da GFIP, a autoridade fiscal concluiu que, nas competências de 06/2013 a 03/2014, foram compensadas também as contribuições retidas de terceiros, empregados e contribuintes individuais. Verificou que não foram recolhidas as contribuições dos segurados empregados, nas competências 03/2012 a 06/2012, todas discriminadas na tabela que apresenta. Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, em razão do observado.

No DD, a autoridade fiscal informa que o contribuinte anexou cinco volumes de documentos produzidos pela referida sociedade de advogados, os quais verificou serem possivelmente úteis apenas quando de eventual execução da ação judicial que tramita na Justiça Federal, objetivando apurar o valor exato do crédito a compensar.

Informa ainda ter verificado, no banco de dados da RFB, que as GFIP do período de 02/2012 a 12/2012 não foram retificadas e que o parcelamento relativo ao mesmo período se refere aos valores das GFIP originalmente entregues, de forma que os valores compensados não integram o citado parcelamento.

Ressalta que as compensações efetuadas nas competências de 06/2013 a 03/2014 estão sendo discutidas judicialmente, de modo que não podem ser objeto de recurso na esfera administrativa, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 7, de 2014, e que o parcelamento efetuado só pode ser reconhecido após a desistência da ação judicial eventualmente interposta.

[...]

O contribuinte se manifestou conforme fls. 24/1951, em 11/05/2015 (fls. 1935). Às fls. 24/34, foi juntada a manifestação de inconformidade PARCIAL contra o Despacho Decisório, relativa ao valor de R\$ 6.498.293,82 [...].

Ao julgar a manifestação de inconformidade, em 7/12/17, a 5ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, conclui pela sua improcedência, conforme restou assim ementado no *decisum*:

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado comprovar a existência do direito creditório alegado.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE RECOLHIMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR.

Não tendo sido comprovada a ocorrência de recolhimentos de contribuições previdenciárias indevidos ou maior que os devidos, não cabe a sua compensação.

DISCUSSÃO JUDICIAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. VERBAS N, de ÃO INTEGRANTES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

Sendo proposta ação judicial para discutir a exigibilidade das contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas, a compensação dos valores a elas relativos só é possível após o trânsito em julgado de decisão favorável ao interessado.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 8/2/18, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 2.023, o Contribuinte, por meio de seu procurador municipal (Dr. Rafael Stevan, Matrícula 3.518), apresentou o recurso voluntário de fls. 1.999 a 2.013, em 12/3/18, alegando, em síntese, o que segue:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

[...] uma vez cientificado do despacho decisório [...], o Município de Américo Brasiliense opôs duas impugnações parciais, da seguinte forma:

i) Uma impugnação parcial foi apresentada de maneira direta pela Procuradoria-Geral do Município, insurgindo-se contra a não homologação das compensações nas competências 02/2012, 03/2012, 05/2012, 06/2012, 11/2012, 12/2012; e

ii) Uma impugnação parcial foi apresentada de maneira indireta, por meio de escritório de advocacia terceirizado, voltando-se contra a não homologação das compensações nas competências 06/2013, 07/2013 a 13/2013, 01/2014 a 03/2014.

[...]

Todavia, o v. acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) ignorou completamente a impugnação parcial referida no item “i” supra. Não houve deliberação sobre o mérito e nem sequer sobre a admissibilidade dessa impugnação. Assim, o v. acórdão promoveu julgamento citra petita, como tal considerado aquele que analisa matéria inferior à devolvida para julgamento.

[...]

Ante o exposto, requer a declaração de nulidade do v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), [...], pra prolação de novo julgamento.

DAS COMPENSAÇÕES REALIZADAS

[...]

Como se verifica da inequívoca exegese, o art. 44 [da Instrução Normativa RFB 900, de 30/12/08] autoriza o contribuinte a efetuar as compensações, por sua conta e risco, independente da anuência de judiciário ou de qualquer órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, as únicas exigências são: a existência de créditos, estar em situação regular e informar a compensação em GFIP.

Em nenhum momento, o enunciado faz referência à necessidade de que as compensações sejam efetuadas após decisão transitada em julgado, consoante art. 170-A.

[...]

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou acerca de algumas verbas que tem natureza indenizatória, [...].

Nesta esteira, o Ministério Público Federal emitiu parecer favorável no que se refere ao Recurso Extraordinário nº 593.068, no sentido de não incidência da contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias/compensatórias que não se incorporam aos proventos de aposentadoria.

[...]

Por sua vez, o inciso IV [do art. 11 da Lei 13.485, de 2/10/17], menciona que será objeto do efetivo encontro de contas, às verbas de natureza indenizatória indevidamente incluídas na base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias, sendo elas, “verbis”:

[...]

- a) Terço constitucional de férias;*
- b) Horário extraordinário;*
- c) Horário extraordinário incorporado;*
- d) Primeiros quinze dias do auxílio-doença;*
- e) Auxílio-acidente e aviso prévio indenizado.*

[...]

Diante de tal fato, resta claro que o entendimento perfilhado pelo Município se mostrou condizente com a jurisprudência dominante do Judiciário e do legislador ordinário, corroborando, a rigor, a tese defendida pelo contribuinte, demonstrando, assim, a regularidade da compensação realizada.

DAS GRATIFICAÇÕES, ABONOS E DEMAIS VERBAS INDENIZATÓRIAS/COMPENSATÓRIAS

[...] podemos concluir que não integram o salário as verbas recebidas a título indenizatório ou compensatório, pois estas

diferenciam daquele por terem como finalidade, a reparação dos danos ou ressarcimento de gastos do empregado [...].

Com efeito, sobre o adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, abono assiduidade, abono único, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, através de vários julgados, firmaram entendimento, no sentido de que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem a incidência da contribuição previdenciária.

Dessa forma, sobre os citados adicionais, verifica-se que não incide a contribuição previdenciária, visto que não tem caráter retributivo, uma vez que não integrarão a remuneração do servidor a ser percebida quando da aposentadoria.

[...]

O [...] § 2º [do art. 457 da CLT] atualmente dispõe que: “As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário”.

A Lei 8.212/91, por sua vez, sofreu alteração no seu art. 28, § 8º, “a”, e § 9º, “z”, com previsão expressa de que não integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios e abonos.

[...]

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer seja acolhido o presente recurso, para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Relator

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e foi apresentado pelo Procurador do Município, porém, nos termos da Súmula CARF nº 1, não será conhecido em relação às verbas *sub judice*¹, relacionadas no quadro a seguir, o qual foi extraído da decisão de primeira instância:

¹ Mandado de Segurança nº 0007873-48.2013.403.6120.

Quadro 2

SUB-JUDICE	M. INCONFORMIDADE
1/3 férias	1/3 férias; adic. férias
15 dias auxílio-doença/acidente	15 dias auxílio-doença/ acidente
abono assiduidade	abono assiduidade
abono único	abono único
adic. insalubridade	adic. insalubridade
adic. noturno	adic. noturno
adic. periculosidade	adic. periculosidade
auxílio-creche	auxílio-creche
aviso prévio indenizado	aviso prévio indenizado
décimo terceiro salário	décimo terceiro salário
férias em pecúnia	férias convertidas em pecúnia
férias gozadas	férias gozadas
férias indenizadas	férias indenizadas
gratificação eventual	gratificações eventuais
horas extras	horas extras
salário-educação	salário-educação
salário-maternidade	salário-maternidade
vale-transporte	vale-transporte
	ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei
	salário-família
	aviso prévio
	auxílio-doença
	gratificação por curso superior e pós
	auxílio-transporte em pecúnia
	auxílio-educação
	auxílio-creche
	abono eventual
	gratificações
	prêmio aniversário anual
	anuênio

Da alegada nulidade da decisão recorrida

Segundo o Recorrente, contra o despacho denegatório da compensação teriam sido apresentadas duas impugnações parciais, ou seja, uma pela Procuradoria-Geral do Município, referente às competências de 2012, e uma por escritório de advocacia terceirizado, referente às competências de 2013 e 2014.

Pois bem, em relação a essas impugnações, alega o Recorrente que a decisão recorrida teria apreciado apenas a impugnação apresentada pelo escritório terceirizado, deixando de apreciar a impugnação apresentada pela Procuradoria-Geral do Município, situação essa que teria eivado de nulidade o julgado *a quo*.

Todavia, tal alegação não encontra amparo, pois, nos autos, consta apenas uma impugnação, apresentada pelo escritório de advocacia Castellucci Figueiredo e Advogados Associados, fls. 24 a 28, acompanhada dos documentos de fls. 29 a 1.827, tendo sido esta a impugnação apreciada no julgado de primeiro grau.

Logo, improcede a alegada nulidade.

Da compensação após o trânsito em julgado

Segundo o Recorrente, as compensações realizadas teriam amparo no art. 11, inciso IV, da Lei 13.485, de 2/10/17, além do que, o art. 44, da Instrução Normativa RFB 900, de 30/12/08, autorizaria o Contribuinte a efetuar as compensações, por sua conta e risco, independente da anuência do Poder Judiciário ou de qualquer órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e acrescenta que tal dispositivo não faz nenhuma referência à necessidade de que as compensações sejam efetuadas após decisão transitada em julgado.

De fato, o art. 44, da Instrução Normativa RFB 900/08, e seus parágrafos, não dispõe sobre a necessidade de trânsito em julgado:

Art. 44. 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 subseqüentes.

§ 1º Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§ 2º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

§ 3º Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§ 4º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§ 5º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

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

Segundo se observa, tal dispositivo trata da compensação de forma geral, apenas informando que o sujeito passivo pode compensar créditos passíveis de restituição ou reembolso, porém, não traz qualquer autorização para que créditos em discussão judicial possam ser compensados antes do trânsito em julgado.

Contudo, o art. 70, da mesma Instrução Normativa RFB 900/08 é claro quanto à necessidade do trânsito em julgado:

Art. 70. São vedados o ressarcimento, a restituição, o reembolso e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

Por oportuno, em relação a essa questão, trazemos à baila os seguintes excertos da decisão de primeira instância:

Conforme consta do DD, o contribuinte impetrou a ação judicial nº 0007873-48.2013.403.6120, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídica tributária e a suspensão da exigibilidade das contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, I e II da Lei 8212, de 1991, incidentes sobre diversas verbas que compõem a remuneração dos segurados.

[...]

Considerando que o contribuinte impetrou a referida ação judicial em 28/06/2013, para que fosse declarada a inexistência da relação jurídica tributária e a suspensão da exigibilidade das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as verbas citadas acima, ele não poderia efetuar a compensação das referidas contribuições antes do trânsito em julgado da referida ação, em observância ao disposto no art. 170-A, do CTN:

[...]

Isso porque, não obstante o contribuinte tenha a opção de efetuar a compensação das contribuições previdenciárias que julgue ter recolhido indevidamente ou a maior, sem a interferência do poder judiciário nem da autoridade administrativa, desde que observados os atos normativos, não foi essa a sua escolha: sua escolha foi a contestação judicial da exigibilidade dos referidos tributos, de modo que a sua compensação, que decorreria da declaração da inexigibilidade pleiteada, só pode se dar após o trânsito em julgado da decisão proferida na ação interposta, o que não ocorreu até o presente momento.

Sobre o assunto, a Solução de Consulta Cosit nº 119, de 2017:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATÉRIA VINCULANTE. AÇÃO JUDICIAL PRÓPRIA. TRÂNSITO EM JULGADO. REQUISITO.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada aos entendimentos desfavoráveis à Fazenda Nacional firmados sob a sistemática de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida ou de recurso especial repetitivo, a partir da ciência da Nota Explicativa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Em regra, a jurisprudência vinculante autoriza a restituição ou compensação administrativas de tributos recolhidos indevidamente, observados os prazos e procedimentos estabelecidos na legislação. Não obstante, na hipótese em que o direito é postulado mediante ação judicial própria, o contribuinte deve aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial, a fim de proceder à execução judicial ou à compensação administrativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 170-A do CTN

Também nesse sentido, o acórdão proferido no recurso especial repetitivo, representativo da controvérsia REsp 1164452/MG, de 02/09/2010:

Ementa TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001. 1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes. 2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes. 3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(Grifo na decisão da DRJ)

Por fim, acrescenta-se que o citado art. 11, da Lei 13.485, de 2/10/17, foi vetado pela Presidência da República, nos termos da Mensagem nº 371, de 2/10/17.

Logo, tem-se por afastada a alegada desnecessidade de trânsito em julgado.

Da alegada natureza indenizatória das verbas

Segundo se observa nesse item do recurso, de forma bastante genérica, o Recorrente alega que “não integram o salário as verbas recebidas a título indenizatório ou compensatório” e que, nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, “somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem a

incidência da contribuição previdenciária”, o que não aconteceria com o adicionais de insalubridade e de periculosidade, e com o abono assiduidade e com o abono único.

O Recorrente invoca, ainda, o art. 457, § 2º, da CLT, que relaciona verbas que não se incorporam ao contrato de trabalho, e cita o art. 28, § 8º, alínea “a”, e § 9º, alínea “z”, que excluem do salário de contribuição os valores pagos a títulos de prêmios e abonos.

Pois bem, em que pesem tais alegações de ordem jurídica, observa-se na decisão de primeiro grau que o Recorrente não fez a comprovação do recolhimento indevido ou a maior, nem durante a fiscalização e nem quando da apresentação da manifestação de inconformidade:

Conforme consta do DD, o contribuinte não apresentou as guias de recolhimento das contribuições solicitadas pela autoridade fiscal. Também não foi demonstrada a retenção de valores devidos ou a maior do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), nem por ocasião da realização do procedimento fiscal nem na manifestação de inconformidade.

Assim, de pronto, verifica-se que não restou comprovado o recolhimento indevido ou a maior das contribuições previdenciárias cujos valores foram compensados, pelo que não há reparo a ser apontado na decisão recorrida, de não homologação da referida compensação.

Lembrando que tal comprovação também não foi feita quando da apresentação do recurso voluntário, limitando-se, o Recorrente, a tratar de questões de Direito.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, e, portanto, cumpria ao Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972), o que não aconteceu no presente caso.

De qualquer forma, quanto às verbas não abarcadas pela ação judicial, reproduziremos a decisão de primeira instância, com a qual concordamos e adotamos:

Assim, serão a seguir apreciados apenas os argumentos relativos às verbas citadas na manifestação de inconformidade que não tenham sido incluídas na ação judicial.

Inicialmente, deve-se destacar que o contribuinte procurou demonstrar as compensações efetuadas através de planilhas constantes da Pasta III - Dos Cálculos (fls. 250/432). Nelas, estão indicados valores das seguintes verbas: "férias; férias 1/3; horas extras; abono periculosidade; abono insalubridade; abono noturno; gratificação; prêmio aniversário anual; atestado médico 15 dias; anuênio e décimo terceiro salário".

Comparando-se as verbas citadas na Manifestação de Inconformidade, não incluídas na ação judicial (Quadro 2), e as verbas indicadas nas planilhas da Pasta III, verifica-se que nem todas as verbas contestadas integram as planilhas demonstrativas das compensações efetuadas.

Assim, não tendo sido juntados demonstrativos das compensações de valores das referidas verbas, as contestações a elas relativas não serão focadas no presente voto. Nesse sentido, incluem-se as verbas relativas aos benefícios previdenciários (salário-família e auxílio-doença), cujos valores não integram o salário de contribuição², e os ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei, cujos valores também não integram o salário de contribuição³. Também não constam, das planilhas da Pasta III, valores relativos a aviso prévio, auxílio-transporte em pecúnia e auxílio-creche.

Por outro lado, considerando conjuntamente as verbas relativas a abono eventual, gratificações, prêmio aniversário anual e anuênio, devem-se tecer as considerações abaixo.

Abonos e gratificações são rubricas inerentes a segurados empregados, cujo pagamento pode ser vinculado, entre outros, a fatores como eficiência, assiduidade ou tempo de serviço. Regra geral, os abonos de qualquer natureza, concedidos em virtude de lei, dissídio, acordo coletivo ou contrato ou por mera liberalidade, fixos ou variáveis, integram a base de cálculo. Por outro lado, não integram a base de cálculo os ganhos ou gratificações eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário, por força de lei, conforme dispõe o art. 28, § 9º, "e", item 7, da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 214, § 9º, V, "j" do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

Na Pasta III - Dos Cálculos, verifica-se que foram juntadas planilhas de compensação de valores relativos a "abono periculosidade"; "abono insalubridade" e "abono noturno", que se referem, de fato, aos respectivos adicionais, sobre os quais está sendo discutida judicialmente a exigibilidade das contribuições. Verifica-se ainda, que as gratificações, os prêmios de aniversário e os anuênios foram pagos regularmente, não se tratando, portanto, de ganhos eventuais.

Assim, considerando que não há comprovação nos autos de que os referidos abonos e gratificações, cujos valores tenham sido compensados, eram eventuais e desvinculados do salário por força de lei, os valores a eles relativos integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas.

O contribuinte contesta ainda a incidência da contribuição previdenciária sobre a gratificação paga, devida ou creditada em razão da realização de curso superior ou pós-graduação pelos funcionários e ou seus dependentes, bem como sobre valores de "auxílio-educação", os quais de fato integram o salário de contribuição, pelo que sobre eles incidem as contribuições previdenciárias. Isso porque a Lei nº 8.212, de 1991, assim previa e prevê:

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

² Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea "a".

³ Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea "e", item 7, c/c RPS, art. 214, § 9º, V, alínea "j".

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

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:(Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011) e:

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

Verifica-se que os dispositivos acima não incluíram a isenção de gratificações por ensino superior e pós ou à "auxílio-educação", de forma eles integram o salário de contribuição, nos termos do art. 28, I, da mesma Lei nº 8.212, de 1991.

Ademais, cabe observar que não há menção à compensação de valores relativos a essa gratificação específica ou ao auxílio-educação nos discriminativos de compensação juntados à Pasta III - Dos Cálculos.

Quanto ao plano educacional e bolsa de estudo, porém, tendo em vista a alteração introduzida pela Lei 12.513, de 26/10/11, na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, que incluiu a educação profissional e tecnológica de empregados, entendemos que a educação de nível superior também é passível de isenção de contribuições previdenciárias, se estiver vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa.

Contudo, como bem apontado pela decisão recorrida, "não há menção à compensação de valores relativos a essa gratificação específica ou ao auxílio-educação nos discriminativos de compensação juntados à Pasta III - Dos Cálculos".

Conclusão

Isso posto, voto por **CONHECER PARCIALMENTE** do recurso voluntário para, na parte conhecida, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira