



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 13896.720971/2017-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-008.228 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de março de 2020  
**Recorrente** TIM CELULAR S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/12/2012

**NULIDADE. DESCABIMENTO.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**COMPENSAÇÃO. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP.**

A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EXCLUSÕES.**

Somente são permitidas as exclusões do salário de contribuição expressamente elencadas em lei e desde que atendidos todos os requisitos normativos previstos.

**DILIGÊNCIA. IMPRESCINDIBILIDADE.**

A autoridade julgadora somente determinará a realização de diligência quando entender serem imprescindíveis ao julgamento da impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações referentes ao absentismo, à ajuda de custo, às férias não gozadas e às gratificações eventuais, uma vez que não prequestionadas em sede de manifestação de inconformidade, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos os seguintes excertos do relatório constante do Acórdão nº 06-62.167, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba/PR, fls. 2.642 a 2.675:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório SEORT/DRF/BRE nº 170/2017 – DRF Barueri, fls. 2.390-2.429, que não reconheceu o direito creditório relativo às compensações informadas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs) das competências de fevereiro a dezembro do ano-calendário de 2012, não homologando as compensações declaradas nas GFIPs das competências de fevereiro e maio a dezembro do ano-calendário de 2012. Os valores originários das compensações glosadas se encontram discriminados no Anexo I, integrante do Despacho Decisório, totalizando o montante de R\$ 6.642.650,19 (seis milhões, seiscentos e quarenta e dois mil, seiscentos e cinquenta reais e dezenove centavos).

2. Da análise constatou-se que: 1) não houve a apresentação, nos prazos estabelecidos, de esclarecimentos requeridos nas intimações; 2) não houve a retificação de GFIPs, em conformidade com as exigências da legislação pertinente; e 3) houve a ausência de comprovação (detalhamento, embasamento legal, decisão judicial aplicável) com relação às rubricas indicadas na determinação da origem dos créditos utilizados nas compensações. Restaram, assim afastados os pressupostos de liquidez e certeza relativas aos valores aproveitados nas compensações informadas nas GFIPs do ano-calendário de 2012.

3. Da referida decisão, a Interessada foi cientificada, por meio eletrônico, em 19/05/2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 2.432, na forma prevista no art. 23, § 2º, inciso III, alínea “b”, do Decreto nº 70.235, de 1972.

4. Devidamente cientificada, protocolizou, em 20/06/2017, de acordo com o Termo de Solicitação de Juntada, fls. 2.544-2.545, e despacho de fls. 2.541, a manifestação de inconformidade de fls. 2.438-2.463, e anexos de fls. 2.464-2.537, inclusive não pagináveis, conforme despachos de fls. 2.538-2.540. Após discorrer sobre os fatos, aduzindo que a manifestação de inconformidade é tempestiva, tendo em vista que recebeu a intimação em 19/05/2017 (sexta-feira), (doc. 4), cujo termo inicial se deu no dia 22/05/2017 e o termo final em 20/06/2017 (sexta-feira), apresenta as seguintes alegações:

### Da preliminar

#### I. Da nulidade pela ausência de descrição dos fatos e fundamentos

a) preliminarmente, aduz razões de nulidade pela ausência de descrição dos fatos e fundamentos que justificaram os lançamentos, citando o art. 12, inciso II, e art. 39, inciso III, ambos do Decreto nº 7.574, de 2011;

[...]

### Do mérito

#### II. Da adequação formal: suficiência da documentação comprobatória apresentada e regular cumprimento das obrigações acessórias

a) como se infere dos Termos de Intimação Fiscal (TIFs) lavrados, foi exigida uma série de documentos da Interessada, mas tal premissa é absolutamente desnecessária à

auditoria e validação do crédito, pois: i) colacionou aos autos os resumos de folha de pagamento, os quais estão em conformidade com as GFIPs transmitidas, mostrando-se prova e meio adequado de mensuração da base de cálculo previdenciária; e; ii) foram juntadas as planilhas de apuração detalhada do crédito, por rubrica e competência, considerando todos os CNPJs;

[...]

h) restando todas as obrigações acessórias adimplidas, bem como, demonstrada a origem do crédito em tela, sobretudo comprovada a mensuração dos valores envolvidos, não merecem prosperar os argumentos aduzidos no despacho decisório ora combatido, no que tange a esses itens.

### **III. Da adequação material: da hipótese de incidência da contribuição previdenciária**

[...]

c) é clara a não incidência de tal hipótese em valores creditados aos empregados que não o sejam a título de retribuição pelo trabalho prestado, devendo estar qualquer valor creditado ao empregado que não lhe retribua o trabalho prestado, a salvo da incidência da contribuição previdenciária;

d) é o caso das importâncias pagas ou creditadas como terço constitucional de férias, quebra de caixa, ajuda transporte, ajuda aluguel, adicional de transferência, abono salarial, abono judicial e adicional de sobreaviso, que pelas suas essências, classificam-se na hipótese de não incidência tributária, enunciada no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, pois, além de não se classificarem como remuneração, não objetivam retribuir o trabalho do indenizado;

[...]

### **IV. Do terço constitucional de férias**

[...]

h) assim, a jurisprudência consolidada do STJ e STF, alinhada ao posicionamento do CARF, nos leva a concluir pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, razão pela qual se faz necessária a homologação das compensações efetuadas a este título, tendo em vista o recolhimento indevido realizado no passado, com a exclusão desta parcela da cobrança em foco.

[...]

### **V. Do aviso prévio indenizado**

a) em relação ao aviso prévio indenizado, sua natureza indenizatória (e, portanto, não incidente sobre as contribuições previdenciárias) advém da falta de observância ao direito do empregado de não ter rescindido de imediato (desde que sem justa causa) seu contrato de trabalho;

[...]

### **VI. Da revisão da alíquota SAT/RAT**

a) sobre a parcela do crédito originária da revisão da alíquota de RAT, cumpre frisar desde já que a Fiscalização não logrou êxito em apurar a atividade econômica preponderante desempenhada por cada CNPJ, sendo tal tarefa é essencial à fixação do grau de risco de acidentes de trabalho, responsável pela fixação da alíquota de SAT;

### **VII. Da realização de diligência fiscal**

[...]

b) caso não se entenda que as nulidades apontadas anteriormente já justificam, por si só, o cancelamento do despacho decisório ora impugnado, no mínimo, requer seja deferida a realização de nova diligência fiscal para aperfeiçoamento do procedimento administrativo em testilha.

Ao julgar a manifestação de inconformidade, em 6/4/18, a 6ª Turma da DRJ de Curitiba/PR conclui, por unanimidade de votos, pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

**NULIDADE. DESCABIMENTO.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.**

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.**

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

**COMPENSAÇÃO. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP.**

A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EXCLUSÕES.**

Somente são permitidas as exclusões do salário de contribuição expressamente elencadas em lei e desde que atendidos todos os requisitos normativos previstos.

**ALEGAÇÕES DE DEFESA. FORÇA PROBANTE.**

Cabe ao impugnante estribar suas alegações de defesa em documentos que dêem a elas força probante. (*sic*)

**DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. (*sic*)**

A autoridade julgadora somente determinará a realização de diligência quando entender serem imprescindíveis ao julgamento da impugnação.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 23/8/18, segundo o Termo de ciência de fl. 2.681, a Contribuinte, por meio de seus advogados (procuração de fl. 2.729), interpôs o recurso voluntário de fls. 2.684 a 2.726, em 21/9/18, alegando o que segue:

### **III. PRELIMINARMENTE**

#### **III. 1. DA NULIDADE DECORRENTE DA AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS IMPONÍVEIS**

11. O despacho decisório em referência, corroborado pelo Acórdão impugnado, é nulo de pleno direito por infringir o disposto no art. 12, inciso II, c/c art. 39, inciso III, ambos do Decreto n. 7.574/11 [...].

12 Tanto o Decreto quanto a lei exigem, por parte da autoridade administrativa. Como pressuposto de validade do ato, a indicação específica dos fatos que justificaram a imputação. Assim também é o previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

20. Assim, a Recorrente reitera o pedido para declaração de nulidade material do Despacho Decisório, e por consequência, requer seja integralmente reformado o

Acórdão, ante a inobservância de requisito essencial à validade do ato administrativo de lançamento, consistente na descrição pormenorizada dos fatos impositivos. Não obstante, caso o entendimento seja pela caracterização do vício formal, requer seja adotada essa fundamentação para a nulidade dos lançamentos.

#### **IV. DAS RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO**

##### **IV. 1. ADEQUAÇÃO FORMAL: DA SUFICIÊNCIA DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA APRESENTADA E REGULAR CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

[...]

28. Segundo se extrai da leitura do acórdão aqui recorrido, os créditos utilizados pela Recorrente não foram homologados em razão da suposta falta de comprovação de sua existência, sobretudo porque, na visão da DRJ, não teria a Recorrente coligido aos autos a planilha individualizada dos CNPJs de origem dos créditos compensados, além da ausência de retificação das GFIPs.

[...]

30. Como se sabe, a Administração Tributária admite a chamada “compensação cruzada” de débitos previdenciários – créditos de um CNPJ sendo usados para quitar débitos de outro CNPJ da mesma empresa – desde a edição da IN MPS/SRP 03/2005 – art. 192, inciso V, § 1º. Quer dizer, a individualização do CNPJ de origem do crédito previdenciário poderia ser utilizada como requisito para o seu reconhecimento, se e somente se não fosse permitida a “compensação cruzada”.

[...]

39. Fica claro, por conseguinte, que eventual descumprimento de deveres instrumentais elencados no Acórdão não possui aptidão para infirmar a qualidade do crédito previdenciário (quando muito, admite-se a possibilidade de mera cobrança de multa formal), bem como, restando demonstrada a origem do crédito em comento, sobretudo comprovada a mensuração dos valores envolvidos, não merece prosperar os argumentos aduzidos no Acórdão ora combatido, no que tange a esses itens.

##### **IV. 2. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS**

[...]

51. Dessa forma, eminentes Conselheiros, não há qualquer razão de ordem legal ou fática para que não ocorra a convalidação da posição firmada pelo STJ em sede de recursos repetitivos, no que tange a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias, diante do nítido caráter indenizatório.

##### **IV. 3. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE O AVISO PRÉVIO INDENIZADO**

52. O aviso prévio conste na denúncia imotivada do contrato de trabalho e a falta de concessão do mesmo, por parte do empregador, o sujeita à obrigação substitutiva de indenizar. Dessa forma, a natureza indenizatória não enseja a incidência da contribuição previdenciária, pois o valor compreendido nessa rubrica não integra a classe da remuneração.

[...]

60. Isto posto, conclui-se que, dada a jurisprudência consolidada dos TRFs, do STJ e do CARF, somada ao posicionamento da própria PGFN, se apresenta como irredutível o entendimento de que não incide contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, razão pela qual deve ser dado provimento ao presente recurso para extinguir os débitos em comento.

#### **IV. 3. ABSENTEÍSMO**

61. No mesmo julgamento do STJ que excluiu o 1/3 de Férias e o Aviso Prévio Indenizado da base de cálculo das contribuições previdenciárias, também se decidiu acerca da natureza jurídica das verbas pagas a título de absentismo, como por exemplo, o salário pago nos 15 primeiros dias após o afastamento em razão de acidente de trabalho.

[...]

78. Deste modo, a remansosa jurisprudência dos Tribunais Superiores (nos âmbitos judicial e administrativo) nos leva a concluir, com absoluto conforto, pela desoneração da rubrica em questão.

#### **IV. 4. AJUDAS DE CUSTO**

79. A Recorrente identificou ainda tributações indevidas sobre os valores pagos sob rubricas de ajuda de custo. Tais verbas possuem fato gerador na transferência de empregado para outra localidade em que o mesmo havia sido originalmente contratado. A natureza indenizatória é certa, dado que a importância não visa retribuir o trabalho; pelo contrário, trata-se de instrumento que viabiliza a prestação de serviços do colaborador.

[...]

#### **IV. 5. FÉRIAS NÃO GOZADAS**

85. As férias anuais são direitos constitucionais do empregado. A supressão é ilegal. Eventual ocorrência desta ilegalidade (supressão) justifica indenização, a qual, por óbvio, se caracteriza como remuneração.

86. A natureza indenizatória já justifica o enquadramento das férias não-gozadas como evento desonerado, porque modelada na não-incidência. A desoneração é reforçada pela isenção prevista na alínea d do § 9º do artigo 28 da Lei 8212/91.

[...]

#### **IV. 6. GRATIFICAÇÕES EVENTUAIS**

88. No trabalho de auditoria previdenciária realizado pela Recorrente também foi possível identificar que diversas gratificações pagas sem qualquer habitualidade vinham sendo tributadas. Ocorre que, como é de notório conhecimento, a eventualidade era condição que excluía o crédito tributário incidente sobre a folha de salários [...].

#### **IV. 7. ADICIONAL DE SOBREVISO**

102. Além das rubricas já mencionadas, é importante destacar que Recorrente vinha incluindo na base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de adicional de sobreaviso.

[...]

114. Deste modo, forçoso concluir que os valores pagos a título de sobreaviso não integram a base de cálculo da contribuição, uma vez que não se classificam como salário ou gorjeta (remuneração) e/ou não remuneram o trabalho, indenizando apenas o ilícito ou prejuízo sofrido pelo empregado.

#### **IV. 2. DA REVISÃO DA ALÍQUOTA DE SAT**

[...]

116. o Auditor Fiscal, em atenção ao art. 39, inciso III, do Decreto n. 7.574/11 c/c art. 2º e 50, § único, da Lei n. 9.784/95, deveria ter anexado ao relatório fiscal a metodologia ou demonstrativo de cálculo utilizado para estimar a atividade preponderante da Recorrente ao longo do período fiscalizado, de modo a conferir legitimidade à autuação fiscal ora combatida.

[...]

126. Deste modo, imperativo também que se reconheça indevida a glosa dos créditos pretendida sobre essas parcelas na medida em que manifestadamente injustificada, sendo reconhecida a validade do procedimento de compensação dos valores recolhidos indevidamente sobre elas no passado.

#### **V. DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL**

127. Na eventual possibilidade do não reconhecimento do direito à reforma integral do Acórdão aqui rechaçado, o que obviamente não se deseja, deve-se, no mínimo, ser determinada a conversão do presente julgamento em diligência, visando um maior aprofundamento dos trabalhos efetuados no curso da fiscalização.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

#### **Da admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo, porém, não será conhecido em relação às alegações referentes ao absentismo, à ajuda de custo, às férias não gozadas e às gratificações eventuais, uma vez que não prequestionadas em sede de manifestação de inconformidade.

Caso essas alegações fossem apreciadas, seria afrontado o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo tributário.

#### **Considerações iniciais**

Como visto no relatório acima, trata-se de glosa de compensações realizadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), no ano de 2012, uma vez que a Contribuinte não teria apresentado os esclarecimentos e os documentos necessários para demonstrar a existência dos créditos utilizados nessas compensações e nem teria retificado das respectivas GFIPs.

#### **Da alegada nulidade do despacho decisório**

Segundo a Recorrente, o Despacho Decisório, que não homologou as compensações, estaria eivado de nulidade material por não conter indicação específica dos fatos que justificariam a decisão tomada.

Pois bem, para melhor análise da questão, trazemos à baila o seguinte excerto do recurso voluntário, fl. 2.689, que bem resume as alegações recursais nesse ponto da defesa:

13. A postura adotada pela administração impede a defesa adequada da ora Recorrente, pois o fato a ser comprovado restou omitido no ato administrativo, ou generalizado de tal forma a torná-lo imperceptível ou ambíguo. O Auditor Fiscal, em síntese arrogou a obrigação à Recorrente sem justificar de forma suficiente a razão da imputação. A Recorrente ficou privada do contraditório por desconhecer o que deve ser provado.

Vejamos, então, o que restou consignado na decisão recorrida, fls. 2.653 e 2.654:

7.6. A Interessada aduz nulidade pela ausência de descrição dos fatos e fundamentos que justificaram o Despacho Decisório. Contudo, não se observa, como aduz, uma mera discriminação dos dispositivos legais infringidos na referida decisão.

7.7. O que se observa é que foram descritos os fatos, com minucioso Relatório e, no tópico Fundamentos, apresentam-se a fundamentação legal e os fatos específicos que se relacionam com tal fundamentação e a sua conclusão, inclusive com planilhas indicando

a origem e valores, a fim de explicitar e facilitar a compreensão. Portanto, a descrição dos fatos não merece reparos, oportunizando uma perfeita compreensão dos fatos, da fundamentação legal e das consequências. Estando devidamente motivado o ato, não se vislumbra prejuízo a defesa da Interessada, eis que oportuniza perfeitamente o contraditório e a ampla defesa, como o fez, apresentando defesa extensa, na qual aborda tanto os aspectos formais quanto materiais.

7.8. O que se observa é que a Interessada se irresignou com o não aprofundamento do estudo realizado para aferir as suas atividades preponderantes e a real origem dos créditos tributários compensados, bem como o indeferimento da dilação de prazo para levantamento das folhas em formato MANAD, argumentando que estas se referem a período extenso e com centenas de estabelecimentos, demonstrando uma falta de comprometimento com a busca da verdade material, violando a ampla defesa e o contraditório.

7.9. Não se constata a aludida descrição de forma absolutamente imprecisa, ensejando a nulidade, o que se extrai do Despacho Decisório é que no item “1. Da não apresentação, nos prazos estabelecidos, de informações documentos solicitados nos Termos de Intimação SEORT/DRF/BRE nº 88/2017 e nº 117/2017”, foi transcrita a fundamentação legal, explicitando os fatos e justificando a importância das informações para a análise do caso. [...]

7.10. Acrescente-se que no Relatório foi explicitado que houve a prorrogação do prazo para apresentação das informações e arquivos em formato MANAD, mas não houve o atendimento, [...]

7.11. Do mesmo modo procedeu a Auditora-Fiscal ao tratar da contribuição para RAT, citando e explicando a fundamentação legal, esclarecendo que a Interessada modificou o seu entendimento quanto à respectiva atividade preponderante, para, enfim, concluir que a Interessada “não apresentou qualquer comprovação, especialmente no que se refere ao número de empregados e às atividades desenvolvidas, que justificasse a alteração da alíquota RAT aplicada.”

7.12. Também esclareceu que, na análise da GFIP, “não foi possível evidenciar que os valores devidos tenham sido retificados. As consultas efetuadas, como visto anteriormente, demonstram que, nessas competências, não há saldo credor favorável ao contribuinte que justifique a repetição do indébito pretendida.”

7.13. O que se infere é que a própria interessada deu causa à falta de uma análise aprofundada, na busca da verdade material, pelo que não pode alegar prejuízo. No caso, houve uma clara descrição dos fatos, estando devidamente motivado, numa perfeita subsunção dos fatos à norma, a permitir o exercício do contraditório e da ampla defesa pela Impugnante, tanto que, em minuciosa manifestação de inconformidade, contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais.

Conforme se observa, a decisão de primeira instância é clara ao mostrar que os fatos ensejadores da não homologação das compensações foram devidamente descritos, o que está correto, segundo se vê, a título de exemplo, no seguinte trecho do Despacho Decisório, fls. 2396 e 2.397:

O interessado não disponibilizou, nos prazos estabelecidos para as respostas das intimações esclarecimentos necessários para a análise das compensações declaradas nas GFIPs do ano-calendário de 2012. Não foi apresentada planilha solicitada, com a indicação, para cada compensação, as competências e dos estabelecimentos relacionados com as origens dos créditos utilizados. Também não foram entregues os resumos das folhas de pagamento, no formato MANAD, que possibilitasse o cruzamento de informações de apuração dos créditos.

No caso em tela, segundo informações prestadas, os motivos que originaram os créditos em análise foram relacionados à constatação, através de procedimento de auditoria interna da empresa, de possíveis equívocos na folha de pagamentos que resultaram na tributação de rubricas sobre as quais houve entendimento de não incidência de

contribuição previdenciária. Embora o contribuinte não tenha demonstrado o controle do aproveitamento dos supostos créditos nos diferentes estabelecimentos da empresa, foi observado, em dados de planilhas anexadas nas respostas das intimações e em informações próprias das GFIPs, que, para as compensações informadas nas GFIPs do ano-calendário de 2012, as competências de origem dos valores utilizados seriam relativas ao ano-calendário de 2007.

Após o encontro das informações dos valores devidos à previdência nas GFIPs do ano-calendário de 2007, para todos os estabelecimentos da empresa, com os dados dos valores recolhidos para os correspondentes períodos, exemplificados na Tabela 1 abaixo, constatou-se a inexistência de créditos que sustentem as compensações declaradas nas competências de 2012. Nas possíveis declarações de origem dos créditos, não houve informação que pudesse refletir a ocorrência dos pagamentos realizados a maior, e, conseqüentemente, a subsistência do direito creditório dos valores sustentados pelo contribuinte.

TABELA 1 – EXEMPLIFICAÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS E VALORES DEVIDOS DECLARADOS EM GFIP						
CNPJ do estabelecimento	PA (período de apuração)	Código de Controle da GFIP	Data do envio da GFIP	Valor devido à Previdência informado na GFIP	Valor do principal recolhido em GPS (sem acréscimos legais)	Diferença entre valor recolhido e valor devido
04.206.050/0028-09	04/2007	AAFBhwk7y610000-0	27/04/2007	R\$ 192.868,89	R\$ 192.868,90	R\$ 0,01
04.206.050/0146-45	05/2007	ClrUCpLld0h0000-0	29/05/2007	R\$ 108.694,92	R\$ 108.694,93	R\$ 0,01
04.206.050/0001-80	06/2007	M5aC0mpFuy0000-0	28/06/2007	R\$ 1.009.200,41	R\$ 1.009.200,48	R\$ 0,07
04.206.050/0044-10	07/2007	Iq4MCGYvbw0000-4	31/07/2007	R\$ 552.483,97	R\$ 552.484,18	R\$ 0,21
04.206.050/0001-80	08/2007	Cjpv00sOqg90000-5	04/09/2007	R\$ 1.059.235,68	R\$ 1.059.235,91	R\$ 0,23
04.206.050/0051-40	08/2007	PgUcuUuhHFQ0000-7	04/09/2007	R\$ 295.173,65	R\$ 295.173,67	R\$ 0,02
04.206.050/0051-40	09/2007	DyV2Hh0yh1x0000-1	27/09/2007	R\$ 295.459,38	R\$ 295.459,39	R\$ 0,01
04.206.050/0090-56	09/2007	M50TUT0bzgx0000-5	27/09/2007	R\$ 2.438.656,73	R\$ 2.438.656,76	R\$ 0,03
04.206.050/0146-45	10/2007	MJS4v3XM96L0000-8	31/10/2007	R\$ 118.879,65	R\$ 118.879,66	R\$ 0,01
04.206.050/0090-56	10/2007	GRB6do4vgj40000-7	31/10/2007	R\$ 2.527.457,96	R\$ 2.527.389,20	<b>-R\$ 68,76</b>
04.206.050/0028-09	11/2007	PdPaKyQEudE0000-2	29/11/2007	R\$ 215.318,02	R\$ 215.318,03	R\$ 0,01

E tem mais:

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/BRE nº 88/2017, foi relatado que os créditos utilizados nas compensações teriam se originado de recolhimentos relativos a rubricas sobre as quais houve o entendimento, determinado por auditoria interna da empresa, de não enquadramento na previsão de incidência de contribuições previdenciárias. Estas rubricas foram listadas, nominalmente, como segue: licença remunerada, gratificações, ajuda de custo, 1/3 de férias, salário férias não gozadas, SAT, absenteísmo, aviso prévio, sobreaviso, expatriados e RAT.

Diante da insuficiência das informações prestadas na resposta oferecida, foi expressamente solicitado, na sequência, pelo Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/BRE nº 117/2017, o embasamento legal ou decisão judicial aplicável, que justificasse a não incidência de contribuição previdenciária sobre cada rubrica indicada. Na ocasião, também foi requerida a apresentação dos códigos e das descrições destas rubricas, conforme aplicadas nos resumos das folhas de pagamento das competências relacionadas com a origem dos créditos aproveitados em compensações no ano-calendário 2012.

Não foram prestados quaisquer esclarecimentos relativos às rubricas listadas a título de licença remunerada, gratificações, ajuda de custo, salário férias não gozadas, absenteísmo, sobreaviso e expatriados. Ressalta-se que a simples denominação atribuída a determinada rubrica não é suficiente para revelar a sua natureza.

Entendemos, inclusive, que as transcrições acima também rebatem as seguintes alegações ventiladas no recurso, fls. 2.689 e 2.690:

15. Um outro ponto que merece ser salientado, também causador de flagrante violação ao direito de defesa da Recorrente, se refere à recusa da Autoridade Administrativa em analisar a documentação a ela fornecida pela Recorrente, quando da apuração do crédito.

16. Em homenagem à boa-fé, o mínimo que se espera por parte da Administração caso entendesse insuficientes ou pouco detalhadas as informações trazidas pela ora Recorrente, seria a conciliação dos créditos compensados com registros do MANAD e a tabela indicativa das rubricas objeto de compensação. Isto tornaria possível aferir a suficiência da compensação realizada, ainda que a operação estivesse sujeita a críticas quanto a aspectos formais.

Ora, o despacho é cristalino ao afirmar que não foi apresentada a planilha solicitada pela fiscalização, com indicação, para cada compensação, das competências e dos estabelecimentos relacionados com as origens dos créditos utilizados, e que também não foram apresentadas as folhas de pagamento no formato MANAD, “que possibilitasse o cruzamento de informações de apuração dos créditos”. De qualquer modo, como visto, a autoridade fiscal informa que foram examinadas planilhas apresentadas pela Contribuinte, sendo essas cotejadas com GFIPs, donde se concluiu que os supostos créditos utilizados nas compensações teriam origem no ano de 2007.

Portanto, improcede a alegação de que Despacho Decisório não conteria indicação específica dos fatos motivadores da não homologação das compensações, razão pela qual se tem por afastada a nulidade arguida.

### **Da alegada suficiência da documentação comprobatória**

Alega a Recorrente, de uma forma um tanto quanto obscura, ou seja, não tão clara, que a planilha individualizada dos CNPJs de origem dos créditos compensados, solicitada pela fiscalização, bem como a retificação das GFIPs, seriam desnecessárias, uma vez que é permitida a “compensação cruzada” e eventual descumprimento de deveres instrumentais não teria o condão de infirmar a qualidade do crédito previdenciário compensado.

Todavia, em que pese a defesa, não merecem guarida tais alegações.

A alegada compensação cruzada não afasta a necessidade de apresentação de planilha individualizada por CNPJ, mas, pelo contrário, nesse tipo de compensação é ainda mais necessária uma planilha assim para se saber, em cada estabelecimento da empresa e por competência, quanto crédito se encontra disponível para fazer frente à compensação. A esse respeito, insta trazermos o seguinte esclarecimento constante do Despacho Decisório:

É importante destacar que, uma vez que supostos créditos originados de recolhimento relativos a determinado estabelecimento podem ser utilizados em compensações de outros estabelecimentos da empresa, deve-se manter adequado controle, suportado por elementos de comprovação, que permita assegurar que os mesmos foram corretamente apurados e que não foram utilizados em duplicidade. A falta de apresentação de informações e documentos, imprescindíveis para o exame do direito creditório das compensações objeto desta análise, impossibilita determinação de liquidez e certeza para os créditos aproveitados pelo sujeito passivo.

E a retificação das GFIPs, por sua vez, não se apresenta como um mero dever instrumental desnecessário, mas sim como um procedimento necessário e deveras importante, não só para fins de arrecadação, mas também para fins de concessão de benefícios previdenciários.

Vide o disposto na Lei nº 8.212, de 24/7/91, e no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/99:

**Lei nº 8.212/91:**

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

**RPS:**

Art. 225 [...]

[...]

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

Como se vê, somente são passíveis de serem utilizados em compensação pagamentos ou recolhimentos indevidos ou maior que o devido. Desse modo, se a GFIP se constitui em instrumento de confissão de dívida, não há como o Contribuinte utilizar, numa compensação, um crédito que ele próprio confessou como sendo um crédito devido. Além do mais, se as informações prestadas por meio de GFIP compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, não há como se compatibilizar a presença, em GFIP, de um pagamento a segurado, sujeito à incidência de contribuições, e que vai repercutir no cálculo dos benefícios, sem que haja a contra partida do recolhimento, que é o que aconteceria se uma compensação fosse homologada sem a retificação da GFIP.

Em sua defesa, a Recorrente alega ter carreado aos autos resumos de folha de pagamento, planilha de apuração detalhada e folha de pagamento no formato MANAD, nos seguintes termos:

27. Isso porque: (i) a Recorrente colacionou aos autos os resumos de folha de pagamento, os quais estão em conformidade com as GFIPs transmitidas, mostrando-se prova e meio adequado de mensuração da base de cálculo previdenciária; (ii) foram juntadas as planilhas de apuração de talhada do crédito, por rubrica e competência, considerando todos os CNPJs da Recorrente, e; (iii) a Recorrente anexou aos autos os arquivos de folha de pagamento em formato digital – MANAD.

Contudo, segundo a autoridade fiscal, a Recorrente apresentou “planilhas que ilustram as compensações”, porém, “sem a devida vinculação, por competência e por estabelecimento, do crédito de origem”. Já a DRJ, fazendo alusão à manifestação de inconformidade, informa que a Recorrente “só conseguiu as folhas de pagamento no formato MANAD para as competências de 2007 e 2008”.

Portanto, de fato, a Recorrente apresentou documentos, porém, como visto, tais documentos não se mostraram suficientes à demonstração da existência dos créditos utilizados nas compensações.

**Da alegada não incidência de contribuições sobre as rubricas listadas**

Pois bem, primeiramente, insta destacar que a Recorrente não apresentou os documentos solicitados pela fiscalização, os quais permitiriam a verificação quanto à liquidez e certeza dos créditos utilizados nas compensações.

Em segundo lugar, as GFIPs das competências de origem dos créditos não chegaram a ser retificadas, sendo, esta, uma condição indispensável para a utilização dos créditos nas compensações.

Dessa forma, apenas com base nessas duas situações, já não há como se reconhecer os créditos invocados para as compensações.

De qualquer modo, faremos o exame das rubricas questionadas no recurso e prequestionadas na manifestação de inconformidade.

Antes de considerações outras, vejamos a alegações ventiladas na manifestação de inconformidade quanto a essas rubricas, fl. 2.449:

45. Este é o caso das importâncias pagas ou creditadas pela Recorrente como terço constitucional de férias, quebra de caixa, ajuda transporte, ajuda aluguel, adicional de transferência, abono salarial, abono judicial e adicional de sobreaviso, que pelas suas essências, classificam-se na hipótese da não incidência tributária, enunciada no art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, pois, além de não se classificarem como remuneração, não objetivam retribuir o trabalho do indenizado.

[...]

62. Sendo assim, a jurisprudência consolidada do STJ e STF, alinhada ao posicionamento do CARF, nos leva a concluir pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, razão pela qual se faz necessária a homologação das compensações efetuadas a este título, tendo em vista o recolhimento indevido realizado no passado, com a exclusão desta parcela da cobrança em foco.

[...]

63. Em relação ao Aviso Prévio Indenizado, sua natureza indenizatória (e, portanto, não incidente sobre as contribuições previdenciárias) advém da falta de observância ao direito do empregado de não ter rescindido de imediato (desde que sem justa causa) seu contrato de trabalho.

Como se vê, das matérias tratadas na manifestação de inconformidade, apenas o adicional de sobreaviso, o terço constitucional de férias e o aviso prévio indenizado foram também tratados no recurso voluntário.

E, ao abordar as rubricas não integrantes do salário de contribuição, a decisão recorrida assim se manifestou, fl. 2.663:

13.1. Quanto às parcelas não integrantes da base de cálculo das contribuições, o mesmo art. 28 traz, em seu § 9º, lista exaustiva, de cujo texto se depreende que é fato gerador da contribuição previdenciária a totalidade da remuneração recebida a qualquer título, cabendo ressaltar que o rol do referido parágrafo tem natureza de isenção, devendo a interpretação ser realizada de forma literal, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), não autorizando estender a referida benesse a situações não contempladas expressamente pela norma. A saber: [...]

Quanto ao sobreaviso, importa examinarmos a regra contida no art. 28, inciso I, da Lei 8.212/91:

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;

Conforme se percebe, a remuneração paga pelo tempo à disposição do empregador integra o salário de contribuição, e esse tempo nada mais é do que o sobreaviso, sendo assim, eventuais pagamentos efetuados a esse título estão sujeitos à incidência de contribuições.

Quanto ao Terço Constitucional de Férias e quanto ao Aviso Prévio Indenizado, a Recorrente invoca a decisão proferida no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, na sistemática dos recursos repetitivos, argumentando a sua observância obrigatória pelas Turmas deste Conselho, nos termos do art. 62, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

b) **Decisão definitiva** do Supremo Tribunal Federal ou **do Superior Tribunal de Justiça**, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

(Grifo nosso)

Acontece que em relação ao Terço Constitucional de Férias e ao Aviso Prévio Indenizado não houve, até a data<sup>1</sup> do julgamento que ora se realiza, o trânsito em julgado da decisão referente ao REsp nº 1.230.957/RS<sup>2</sup>, motivo pela qual esta autoridade julgadora não se encontra vinculada a tal julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

### **Da alegada revisão da alíquota RAT**

Segundo a Recorrente, em que pese estar enquadrada na alíquota de 1% do RAT, teria efetuado, indevidamente, o recolhimento 2%, conforme, exaustivamente, alega ter comprovado.

Sobre essa questão, transcrevemos o julgado a quo com o qual concordamos:

14. A Interessada alega que constatou que vinha recolhendo a contribuição para o RAT de forma equivocada com relação à sua atividade preponderante, que é o elemento fixador da alíquota para a RAT, não refletindo o modelo consagrado pela jurisprudência do STF e da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. Assim apurou que sua atividade preponderante, entre 2007 e 2009, foi a descrita no código CNAE nº 4752-1/00 (comércio varejista de telefone aparelhos de telefone celular e acessórios), cuja alíquota atribuída para este CNAE era de 1%, eis que o grau de risco para tal atividade era considerado leve. Contudo, realizava seus recolhimentos como se sua atividade preponderante fosse de risco médio e, dessa forma, recolheu alíquota de 2% de sua folha

<sup>1</sup> Consulta realizada em <<http://www.stj.jus.br/sites/STJ>>, em 4/3/20.

<sup>2</sup> Em decisão proferida pela Vice-Presidente do STJ, em 3/4/19, foi mantido o sobrestamento do Resp nº 1.230.957-RS, "até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo Supremo Tribunal Federal a respeito do Tema 985/STF (Recurso Extraordinário 1.072.485/PR) da sistemática da repercussão geral".

de salários. A diferença entre as duas alíquotas, portanto, foi identificada como indébito tributário, passível de repetição através de compensação.

14.1. Sobre as contribuições previdenciárias devidas pela empresa destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT ou RAT), calha trazer o que dispõem a Lei nº 8.212, de 1991, e o Decreto nº 3.048, de 1999, que é o Regulamento da Previdência Social (RPS):

**Lei nº 8.212, de 1991**

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 19987)

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

**Decreto nº 3.048, de 1999**

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

- I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;
- II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou
- III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

[...]

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

[...]

§ 13 A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade

preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º. (Incluído pelo Decreto n.º 6.042, de 2007)

14.2. Como se vê, o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser aferida mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, estabelecendo-se a alíquota com base na CNAE e a respectiva alíquota descrita no anexo V do RPS. Tal alíquota RAT deverá ser declarada em GFIP.

14.3. Procede o entendimento de que a apuração da atividade preponderante passou a ser aferida por estabelecimento, tanto que a Instrução Normativa RFB n.º 1.453, de 2014, deu nova redação ao art. 72, § 1º, incisos I e II, da IN RFB n.º 971, de 2009, disciplinando a apuração de grau de risco por estabelecimento:

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

[...]

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

a) 1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

[...]

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1071, de 15 de setembro de 2010)

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1080, de 03 de novembro de 2010)

[...]

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea “b”, exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

14.4. Entretanto, por óbvio, os documentos e informações hábeis a comprovar a real atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, bem como o número de segurados envolvidos em cada atividade, estão em poder da Impugnante. Destarte, é natural que a Fiscalização intime a empresa a demonstrar e comprovar tal enquadramento, a fim de constar se deve ser revisto, eis que por mais que faça jus ao enquadramento da atividade por estabelecimento (CNPJ), tal enquadramento deve ser auditado para averiguar se de fato está correto.

14.5. Dessa forma, devidamente intimada o apresentá-los, mas não prestando os esclarecimentos e os documentos solicitados, a Impugnante não se desincumbiu do ônus que lhe cabia, ainda mais quando a GFIP não foi retificada de acordo com o aduzido enquadramento que redundou na compensação em GFIP.

14.6. Portanto, faltou a demonstração e comprovação da base fática que ampararia os créditos do sujeito passivo. A alteração da alíquota deve ser feita à vista da situação concreta, verificando-se qual é a atividade preponderante da Interessada, o que só pode ser feito mediante análise de todas as atividades exercidas e da alocação dos segurados empregados em cada uma dessas atividades.

14.7. O que se constata é que a empresa deveria demonstrar a apuração da atividade econômica preponderante para cada CNPJ, eis que fez o enquadramento, sendo intimada para tal demonstração. Contudo, a Interessada aduz que foi a Fiscalização que não logrou êxito em fazer tal apuração.

14.8. Ora, tal exigência é essencial à fixação do grau de risco de acidentes do trabalho e a fixação da alíquota RAT, como afirma a própria Interessada, além de ser fundamental para se apurar a certeza e liquidez do crédito. Tais esclarecimentos tem supedâneo na legislação, conforme visto anteriormente. O Despacho Decisório foi motivado com esse entendimento, cabendo reproduzi-la:

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa. Deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do próprio RPS. A correspondente alíquota RAT identificada deve ser corretamente declarada, pela empresa, em conformidade com o disposto no Manual da GFIP.

De acordo com as informações prestadas nas respostas às intimações, o interessado modificou seu entendimento quanto a respectiva atividade preponderante e entendeu que deveria ter recolhido o RAT com alíquota inferior à anteriormente informada. No entanto, não apresentou qualquer comprovação, especialmente no que se refere ao número de empregados e às atividades desenvolvidas, que justificasse a alteração da alíquota RAT aplicada.

Além disso, ao serem analisadas as informações prestadas nas GFIPs enviadas pelo interessado para as possíveis competências originárias de valores recolhidos a maior, inclusive a título de alíquota RAT, não foi possível evidenciar que os valores devidos tenham sido retificados. As consultas efetuadas, como visto anteriormente, demonstram que, nessas competências, não há saldo credor favorável ao contribuinte que justifique a repetição do indébito pretendida.

Portanto, foi constatado que o entendimento manifestado pela empresa quanto às rubricas indicadas na determinação da origem dos créditos utilizados em compensações não foi comprovado nas justificativas apresentadas e, ainda, não se coaduna com as declarações prestadas em GFIP, declaração esta que, repise-se, constitui confissão de dívida suficiente a promover a inscrição em dívida ativa dos valores declarados devidos e não recolhidos.

14.9. Dessa forma não procede a arguição de que, em atenção ao art. 39, inciso III, do Decreto n. 7.574, de 2011 c/c art. 22 e 50, § único, da Lei n. 9.784, de 1999, a Fiscalização deveria ter anexado ao relatório fiscal a metodologia ou demonstrativo de cálculo utilizado para estimar a atividade preponderante da Interessada ao longo do período fiscalizado. Trata-se de enquadramento realizado pela Interessada, a qual deveria justificá-lo à Fiscalização, mas não o fez.

14.10. Reitere-se que não se mostra justificada a retificação da alíquota RAT informada na GFIP se não houver demonstração efetiva de sua atividade preponderante, nos termos da legislação pertinente.

14.11. No presente caso, a demonstração da atividade preponderante não foi apresentada pelo sujeito passivo perante a autoridade fiscal que efetuou o procedimento de

verificação das compensações. Contudo, em sua manifestação de inconformidade, a Interessada junta planilhas (doc. 6), a fim de demonstrar que o correto seria o enquadramento no CNAE 4752-1/00 (comércio varejista de telefone celular e acessórios), sendo que do total de segurados a serviço da Interessada (2.887), constata-se que 61% (1773) desenvolvem atividades que podem ser enquadradas no CNAE 4752-1/00. Destaca que a 2ª atividade com maior número de segurados alocados está classificada no subgrupo CNAE 6120.5.01, correspondendo a 16% do total de colaboradores.

14.12. Em que pese a juntada desses esclarecimentos, os quais poderiam ensejar diligência para manifestação da Autoridade Fiscal, o fato é que o motivo que determinou a não reconhecimento de tais créditos não se fundou somente na falta da apresentação de informações que pudessem definir ou pelo menos dar continuidade à auditoria para tal confirmação. O que se observa é que o não reconhecimento de tais créditos decorreu da falta de retificação das GFIPs, o que, como demonstrado é exigido pela legislação, sendo também motivada a decisão com a constatação de que, nas competências que poderiam ensejar tal compensação, não há saldo credor favorável à Interessada.

14.13. Dessa forma, conclui-se que foi correta a motivação no Despacho Decisório, eis que não houve retificação das GFIPs em relação à alíquota RAT, além de demonstrar que não havia créditos para compensação, também não houve a apresentação à Fiscalização das informações e documentos solicitados na intimação. Assim, a juntada das planilhas anexas à manifestação de inconformidade não tem o condão de, por si só, determinar a revisão ou mesmo a continuidade da auditoria, eis que não será possível o reconhecimento dos créditos sem a retificação das GFIP, à luz da legislação já explicitada.

### **Da diligência pleiteada**

Por fim, a Recorrente pleiteia a realização de diligência visando um maior aprofundamento dos trabalhos efetuados no curso da fiscalização.

Contudo, os elementos constantes dos autos se mostram suficientes ao convencimento desta autoridade julgadora, razão pela qual entendemos ser desnecessária a diligência.

### **Conclusão**

Isso posto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações referentes ao absenteísmo, à ajuda de custo, às férias não gozadas e às gratificações eventuais, uma vez que não prequestionadas em sede de manifestação de inconformidade, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira