



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

Processo nº 16027.720697/2017-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-006.058 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO.
Recorrente EUROFARMA LABORATÓRIOS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO.

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

A ciência da decisão que não homologa a compensação deve ser efetuada antes do prazo de cinco anos, a contar da data da entrega da declaração de compensação.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO.

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

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

O adicional do terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho, integrando a remuneração e o salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

REMUNERAÇÃO DOS PRIMEIROS 15 DIAS QUE ANTECEM O AUXÍLIO DOENÇA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Os valores decorrentes da obrigação legal de pagar o salário devido ao empregado nos primeiros 15 dias de afastamento por doença/acidente caracteriza interrupção do contrato de trabalho, mantida sua característica de verba salarial, assim passível de sofrer a incidência das contribuições previdenciárias.

IMPOSSIBILIDADE DE OBSERVÂNCIA DE DECISÃO DO STJ.
AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO.

Nos termos art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 343, de 09 de junho de 2015, enquanto não transitado em Julgado decisão do Superior Tribunal de Justiça acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre um terço de férias, aviso prévio indenizado e 15 primeiros dias do auxílio doença, não se pode afastar regra expressa do Decreto nº 3048, de 1999, quanto à incidência de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a decadência. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto que davam provimento ao recurso.

(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 e Andrea Viana Arrais Egypto. Ausentes as Conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário de em face do Acórdão 04-45.354 - DRJ/CGE, de 14/3/18, fls. 66/73, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade acerca de Direito Creditório relativo à auditoria de compensação previdenciária declarada em GFIP, no período de 11/2012 e 13/2012.

Foi proferido o Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT Nº 986/2017, em 8/12/17, que homologou parcialmente a compensação declarada nas GFIPs, segundo o qual:

Com base nas respostas e informações prestadas pelo contribuinte, relativamente às compensações realizadas em 11/2012 e 13/2012, a origem do pretense direito creditório decorre do recálculo da incidência da contribuição previdenciárias sobre determinadas verbas, entre nov/2007 e set/2012, cuja incidência o contribuinte contesta.

[...]

Ressalte-se que as alegações de não incidência são baseadas em jurisprudência, não sendo possível identificar a existência de ações judiciais próprias com o fim de afastar a incidência da

contribuição previdenciária sobre as verbas consideradas não salariais.

[...]

A planilha apresentada permite agrupar o direito creditório da seguinte forma:

- *Licença médica (T50);*
- *1/3 de férias (MC04 / MC14 / MZ04 / MZ14 / MZ02);*
- *Aviso prévio indenizado (370 / 0272 / MRM0);*
- *Indenização art. 479 da CLT (371);*
- *Abono Salarial Acordo Coletivo (0195).*

[...]

Consultando-se, portanto, a lista de dispensa de contestar e recorrer, relativamente a essas rubricas, temos que apenas o aviso prévio indenizado e o abono salarial por acordo coletivo estão abrangidos por essa sistemática. Pode-se inferir que a indenização em função da aplicação do artigo 479 da CLT também está abarcada:

[...]

O direito creditório calculado de acordo com a lista de dispensa de contestar e qual sua aplicação como compensação nas competências 11/2012 e 13/2012 é insuficiente.

Apenas parte da compensação de 11/2012 pode ser confirmada:

[...]

Caracterizada a ausência de liquidez e certeza quanto à origem de parte do pretense direito creditório irregularmente declarado em GFIP como compensação, e sendo essa declaração o instrumento de confissão de dívida previsto em Lei, o valor compensado e não homologado está reduzindo indevidamente o valor da contribuição previdenciária a recolher, e deve ser revisto.

[...]

*Não tendo sido atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional para a correta compensação da contribuição previdenciária informada pelo sujeito passivo em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), particularmente o caput do art. 89 da Lei 8.212/1991, **NÃO HOMOLOGAMOS** a compensação dos valores abaixo detalhados, no total de **R\$ 15.530.955,93** (quinze milhões, quinhentos e trinta mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e noventa e três centavos).*

O sujeito passivo apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 81/93, alegando decadência da competência 11/02 e que pagou indevidamente a contribuição previdenciária sobre as rubricas "licença médica" e "1/3 de férias".

O Acórdão 04-45.354 - DRJ/CGE, de 14/3/18, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade acerca de referido Direito Creditório, mantendo a decisão proferida no Despacho Decisório citado.

Cientificado do Acórdão em 12/7/18, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 182, o contribuinte apresentou recurso voluntário, em 7/8/18 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fl. 184), fls. 185/198, que contém, em síntese:

Aduz ter ocorrido decadência parcial do direito do Fisco exigir o pagamento do crédito na competência 11/12, invocando o CTN, art. 150, § 4º, pois as compensações foram informadas na GFIP de novembro/2012 e apenas em 4/12/17 foi cientificado da não homologação das compensações. Entende que as compensações foram homologadas, de forma tácita, em novembro de 2017.

Cita decisões do CARF no seguinte sentido: "A ciência da decisão que não homologa a compensação deve ser efetuada antes do prazo de cinco anos, a contar da data da entrega da declaração de compensação."

Afirma que houve pagamento a maior e tem direito ao crédito das rubricas licença médica e 1/3 de férias. Restou pacificado pelo STJ, quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, que não incide contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 de férias e os valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem a concessão do auxílio-doença.

Cita o art. 62 do RICARF e alega que tal decisão do STJ não pode ser afastada e decisões do CARF no sentido de que, conforme decisão do STJ, não incide contribuição previdenciária sobre a remuneração nos 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença e do terço constitucional de férias.

Acrescenta que a PGFN já se manifestou sobre a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas debatidas - Nota PGFN/CRJ/nº 115/2017.

Requer seja reconhecida a decadência para a competência 11/2012 e seja cancelado o Despacho Decisório.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

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

DECADÊNCIA

Para verificar se houve decadência, quando se tratar de crédito tributário o qual o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento do tributo, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No presente caso, deve ser observado que **não se trata de lançamento de crédito tributário relativo a parcelas não recolhidas pelo sujeito passivo.**

Trata-se de não homologação de compensação indevida. Desta forma, conforme, inclusive, as decisões apresentadas no recurso voluntário, a ciência da decisão que não homologa a compensação deve ser efetuada antes do prazo de cinco anos, **a contar da data da entrega da declaração de compensação.**

A compensação de contribuições previdenciárias, conforme legislação à época vigente, era informada em GFIP. No caso, a GFIP relativa à competência 11/2012 foi enviada em 6/12/12 (Relatório de fl. 8).

Logo, a homologação tácita de referida compensação ocorreria em 6/12/17.

Acontece que o sujeito passivo foi cientificado da não homologação em 4/12/17, conforme ele mesmo informa. Portanto, não ocorreu a alegada decadência.

MÉRITO

Quanto às verbas que o contribuinte alega ter feito recolhimento indevido no período de nov/2007 a set/2012 (objeto de pedido de compensação), remuneração paga nos quinze dias que antecedem a concessão do auxílio doença e 1/3 constitucional de férias, à época, foram devidamente recolhidas, pois não existia nenhum ato ou decisão da RFB, PGFN ou STJ (no rito dos recursos repetitivos) que dispensava referido recolhimento.

No caso, não houve recolhimento indevido pelo contribuinte, mas a pretensão em ver afastada a aplicação da legislação em vigor, 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.

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.

Quanto ao **terço constitucional de férias**, nos termos da Lei 8.212/91, art. 22, I, e art. 28, e do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 214, § 4º:

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I- para o empregado e o 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;

[...]

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Quanto à **remuneração paga nos quinze dias que antecedem a concessão do auxílio doença**, a Lei 8.213/91 determina que:

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.

[...]

§ 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

Assim, o terço de férias gozadas e o valor pago nos quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio doença integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

É certo que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui jurisprudência consolidada no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias gozadas e sobre a remuneração paga nos quinze dias que antecedem o auxílio doença, dada a sua natureza indenizatória/compensatória, segundo o que foi decidido no Recurso Especial (REsp) nº 1.230.957/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos (CPC, art. 543-C).

Ocorre que houve o sobrestamento dos efeitos da decisão, devido ao reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF), cujo paradigma é o Recurso Extraordinário (RE) nº 593.068/SC, o qual trata da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a gratificação natalina, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade. Com efeito, o REsp nº 1.230.957/RS foi sobrestado pelo Tema 163/STF, conforme decisão da Vice-Presidência do STJ, em 25/07/2015 (Tema/Repetitivo 479).

Além disso, a natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas e gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, foi reputada constitucional, reconhecida a existência de repercussão geral no RE nº 1.072.485/PR, que está pendente de julgamento (Tema 985/STF).

A Nota PGFN/CRJ/nº 115/2017, citada no recurso, determina que:

Dessa forma, no caso de incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei sobre terço constitucional de férias e sobre a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, é caso de se continuar recorrendo, fundamentando-se, única e exclusivamente no conceito constitucional de folha de salários (no tema 20 – RE nº 565.160/SC). No caso da contribuição do empregado, quando o objeto for a análise das verbas, dificilmente haverá êxito dos recursos extraordinários eventualmente interpostos, tendo em vista o que restou decidido no RE nº 892.238/RS (tema 908), ainda que se considere a relação entre as matérias envolvidas,

razão pela qual, nessa hipótese, incide a dispensa de contestar e recorrer. (grifo nosso)

Como se observa, as questões em apreço foram elevadas ao nível constitucional, não havendo decisão definitiva, devendo-se aguardar a deliberação da mais alta Corte deste país, de maneira que não se impõe a vinculação dos conselheiros ao decidido no REsp nº 1.230.957/RS, tendo em conta a redação do §2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/15.

Nesse sentido, veja-se o Acórdão 9202-006.464, de 30/1/18:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS/ OBRIGAÇÃO PRINCIPAL/ REMUNERAÇÃO/ SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO/ PRIMEIROS 15 DIAS DE AUXÍLIO DOENÇA, AUXÍLIO ACIDENTE

Os valores decorrentes da obrigação legal de pagar o salário devido ao empregado nos primeiros 15 dias de afastamento por doença/acidente caracteriza interrupção do contrato de trabalho, mantida sua característica de verba salarial, assim passível de sofrer a incidência das contribuições previdenciárias, patronal e a cargo do empregado.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AVISO PRÉVIO.

O aviso prévio faz parte da retribuição que remunera o contrato de trabalho e que inexiste previsão de sua exclusão na norma tributária previdenciária impõe-se a exigência do tributo sobre essa rubrica da folha de pagamento quando o empregador não efetua seu recolhimento.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. ART. 214, §4º, DO DECRETO nº 3048/99.

A remuneração de férias e seu respectivo adicional de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal possuem natureza remuneratória e, nessa condição, integram o salário de contribuição, para fins de incidência de contribuições previdenciárias, nos termos expressos no §4º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

IMPOSSIBILIDADE DE OBSERVÂNCIA DE DECISÃO DO STJ. AUSÊNCIA DE TRANSITO EM JULGADO.

Nos termos art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 343 de 09 de junho de 2015, enquanto não transitado em Julgado decisão do STJ acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre um terço de férias, aviso prévio indenizado e 15 primeiros dias do auxílio doença ou auxílio acidente, não se pode afastar regra expressa do Decreto 3048/99 quanto à incidência de Contribuições Previdenciárias.

Processo nº 16027.720697/2017-27
Acórdão n.º **2401-006.058**

S2-C4T1
Fl. 210

Logo, correto o Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação realizada (não homologando o pretense crédito sobre a remuneração paga nos quinze dias que antecedem a concessão do auxílio doença e 1/3 constitucional de férias).

CONCLUSÃO

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

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier