



Processo nº	16682.720180/2019-76
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2201-010.251 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	3 de fevereiro de 2023
Recorrente	SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR ESTACIO DE SA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2015

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e/ou perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. Imprescindível a realização de diligência e/ou perícia somente quando necessária a produção de conhecimento técnico estranho à atuação do órgão julgador, não podendo servir para suprir omissão na produção de provas.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira- se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS PAGAS POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL REALIZADAS POR MEIO DE PERDCOMP. ALEGADA DECADÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO NÃO LÍQUIDO E INCERTO.

Constatada a compensação de contribuição previdenciária em PERCOMP sem a comprovação pelo sujeito passivo da certeza e liquidez dos créditos por ele declarados e não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, incabível a homologação dos valores indevidamente compensados.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL N.º 1.230.957/RS - STJ. PARECER SEI N.º 1.626/2021/ME.

Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

Esse entendimento não alcança o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por essa verba possuir natureza remuneratória.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 1.072.485/PR.

O adicional do terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho e integra a remuneração do segurado empregado para fins de incidência da contribuição previdenciária.

AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE. PRIMEIROS 15 DIAS. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença (verba), não está sujeita à incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador, conforme decisão definitiva do STJ com repercussão geral, que deve ser reproduzida pelas turmas do CARF, nos termos do art. 62, § 2º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a isenção da contribuição previdenciária em relação às verbas pagas a título de aviso prévio indenizado e às verbas pagas pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores ao auxílio-doença, devendo, assim, os autos retornarem à unidade de origem para que, superada a questão da incidência tributária sobre tais rubricas, dê continuidade à análise do direito creditório pleiteado. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que deram provimento parcial em maior extensão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), consubstanciada no Acórdão n.º 04-50.537 (fls. 859/870), o qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Trata-se de glosa de compensação não homologada em razão da inexistência de saldo credor disponível para a empresa contribuinte, relativamente às competências de outubro/2013, novembro/2013, dezembro/2013, janeiro/2014, julho/2014, agosto/2014, outubro/2014, janeiro/2015 a dezembro/2015, no montante total de **R\$ 26.710.782,06**, conforme demonstrado por meio do Despacho Decisório nº 22 (Diort – Demac/RJO), às fls. 683/698.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Não concordando com a decisão administrativa incursa no Despacho Decisório, a contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade, fls. 710/740, em 11/06/2019, asseverando, em apertada síntese, que:

1 – Quanto ao aviso prévio indenizado:

...o Despacho Decisório carece de fundamentação legal e é contrário ao decidido pelo STJ, na medida em que no julgado daquele Tribunal (i) não houve limitação/modulação dos efeitos no tempo, o que afasta o marco temporal (junho de 2016) eleito pela Receita Federal e (ii) não permite afirmar que o reflexo do aviso prévio indenizado no cálculo do 13º salário possuiria natureza jurídica diversa.

2 - O terço constitucional de férias não possui natureza remuneratória, conforme julgados que cita.

3 - A legislação trabalhista e a previdenciária vedam a realização de descontos do trabalhador em virtude da ocorrência de determinados eventos que motivam o seu **afastamento e ausência**, casos em que a manutenção do valor da remuneração não está atrelada à prestação de serviços. As contribuições previdenciárias incidem somente sobre verbas destinadas a retribuir o trabalho, não alcançando os 15 primeiros dias de afastamento ou qualquer outro período não trabalhado.

4 - Valeu-se, tempestivamente, de seu direito à compensação do valor pago indevidamente, conforme previsto no CTN. No entanto, foi considerada indevida, pelo Fisco, porque:

- a) Para o exercício fiscal de 2013, houve equívoco na declaração de uma entre as quatro declarações de compensação de crédito em GFIP;
- b) para 2014, não houve retificação da GFIP, reduzindo a base de cálculo das contribuições;
- c) em 10/2013 e no ano de 2015, a competência inicial e a final da compensação foi a mesma do período de apuração do indébito, o que encontra óbice no artigo 84 da IN RFB nº 1.717/2017.
- d) O Auditor-Fiscal reconhece o recolhimento indevido das contribuições, entretanto, não reconhece a compensação como válida por ter sido realizada no mesmo mês de apuração do crédito, o que não é vedado pela legislação que rege a matéria.

5 - As contribuições previdenciárias incidem somente sobre verbas destinadas a retribuir o trabalho, não alcançando os 15 primeiros dias de afastamento ou qualquer outro período não trabalhado, aduz a contribuinte.

6 - Em sua visão, as normas tributárias que tratam da decadência prevalecem sobre a competência outorgada ao Juiz do Trabalho, devendo ser reconhecidas, para fins de compensação, contribuições previdenciárias recolhidas, indevidamente, no âmbito da justiça do trabalho.

7 - Deve o feito ser convertido em diligência, para que se identifique o ora alegado no que se refere à competência originária das compensações, não havendo que se falar em decadência do crédito.

Ao final, requer a reforma integral do Despacho Decisório n.º 22, proferido pela Diort - Demac/RJO e o reconhecimento da validade das compensações que realizou ou, alternativamente, a conversão em diligência, para que se investigue a origem das compensações procedidas.

(destaques do original)

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2015

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. GLOSA. CABIMENTO.

A compensação no âmbito das contribuições previdenciárias se restringe ao aproveitamento, em períodos subseqüentes, de créditos relativos a pagamento indevido ou a maior do que o devido.

A compensação pressupõe a preexistência do direito líquido e certo ao crédito apto a extinguir a obrigação tributária.

DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia ou diligência, quando desnecessário ao convencimento da autoridade julgadora, deve ser indeferido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada dessa decisão em 06/11/2019, por via eletrônica (termo de fl. 881), a Contribuinte apresentou, em 29/11/2019, por meio de procurador legalmente habilitado, o Recurso Voluntário de fls. 884/909, com as seguintes alegações, em suma:

DECADÊNCIA

1. O artigo 43, § 2º, da Lei n.º 8.212/91 - que se refere justamente ao recolhimento de CPP nos autos de reclamações trabalhistas - é categórico no sentido de que o elemento temporal da regra-matriz da exação em causa é a data da prestação do serviço laboral.
2. Tanto pelo art. 150, §4º, como pelo art. 173, I, ambos do CTN, os recolhimentos efetuados no âmbito das ações trabalhistas foram fulminados pela decadência, pois foram seguramente realizados mais de 6 (seis) anos após a rescisão dos contratos de trabalho.
3. Em diversas oportunidades, a Contribuição Previdenciária foi recolhida 8 (oito), 9 (nove) ou até mais de 10 (dez) anos após a efetiva prestação do serviço pelo ex-empregado, quando já havia decorrido com sobras o prazo decadencial quinquenal para o seu lançamento.
4. Assim, configurado o pagamento indevido de que trata o artigo 165, I, do CTN, exsurge o direito da ora recorrente reaver a CPP fulminada pela decadência, na forma dos artigos 74 da Lei n.º 9.430/96 e 65, da IN RFB n.º 1.717/17.
5. Embora o artigo 114, VIII, da Constituição Federal, tenha outorgado à Justiça do Trabalho a competência para processar e julgar "a execução, de ofício, das contribuições sociais decorrentes das sentenças que proferir", tal norma não afetou o direito do contribuinte pleitear perante ao Fisco a repetição da CPP recolhida indevidamente.
6. A própria RFB já reconheceu, por meio da Nota Cosit n.º 167/09, que a competência da Justiça do Trabalho não se sobrepõe à sua atribuição de atestar a decadência de contribuições previdenciárias recolhidas no bojo de reclamações trabalhistas.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO, TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, AUXÍLIO-DOENÇA E AUXÍLIO-ACIDENTE

7. Segundo a doutrina e a jurisprudência, para que determinada verba se enquadre no conceito constitucional da expressão "folha de salários e demais rendimentos do trabalho", empregada no artigo 195, I, "a", da Carta da República, é imprescindível que represente efetiva contraprestação à atividade laboral.
8. O STJ decidiu, no julgamento do recurso repetitivo n.º 1.230.957/RS, que os valores pagos ou creditados a título de aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, auxílio-doença e auxílio-acidente têm natureza indenizatória e não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa.
9. O artigo 62, § 2º, da Portaria MF n.º 343/15 determina que os órgãos julgadores da esfera administrativa repliquem os entendimentos firmados pela Corte Superior sob a sistemática do artigo 543-C do CPC/73.

10. Portanto, resta evidente a higidez do crédito decorrente do recolhimento indevido da CPP sobre o terço constitucional de férias, o aviso prévio indenizado e o auxílio-doença.

ABONO PECUNIÁRIO

11. A DRJ reconheceu a materialidade do crédito, porém manteve a glosa das compensações por não ter havido retificação da GFIP reduzindo a base de cálculo para o ano de 2014. Reconhecida a materialidade do crédito, a DRJ jamais poderia ter mantido a glosa das compensações em análise e o lançamento do débito no valor correspondente à integralidade do crédito apropriado. No pior cenário, caso realmente restasse comprovado que as GFIPs não foram retificadas, relativas aos períodos de apuração dos créditos compensados em 2014, o Fiscal poderia ter lavrado multa isolada por descumprimento de obrigação acessória.
12. Em relação às competências 10/2013 e o ano de 2015, alegou a DRJ que a competência inicial e final da compensação foi a mesma da apuração do indébito, contrariando a IN RFB nº 1.717/2017. Novamente, a autoridade fiscal se apegou a mero deslize procedural cometido pela contribuinte para glosar as compensações e lhes exigir os valores correspondentes à integralidade dos créditos.
13. A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que meros erros materiais nos documentos fiscais não têm o condão de comprometer a materialidade do crédito compensado - ainda que não seja mais possível retificá-los por conta do decurso do prazo quinquenal - justamente quando sua higidez pode ser aferida por outros meios.

Cita doutrina e jurisprudência.

Ao final, requer o provimento do recurso para reformar o acórdão recorrido e, em caráter subsidiário, a conversão em diligência para que se reste comprovada a higidez dos créditos em exame.

Em 30/12/2022, a contribuinte, solicitou a juntada da petição de fls. 960/962, acompanhada dos documentos de fls. 963/6.119, na qual reitera a higidez dos créditos de contribuições previdenciárias apropriados nas GFIPs transmitidas entre outubro de 2013 e janeiro de 2016, alegando especialmente o pagamento de verbas rescisórias no âmbito da Justiça do Trabalho, há mais de 8 (oito) anos, quando já transcorrido o prazo decadencial, assim como a não incidência das referidas contribuições sobre o aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, auxílio-doença, auxílio-acidente e abono pecuniário. Requereu, em caráter subsidiário, a conversão do julgamento em diligência para comprovação de suas alegações.

Apresentou, em anexo, relatório de empresa de auditoria contratada, no qual afirma que analisou o resumo das folhas de pagamento e das GPS e considerou apenas os valores que se encontram respaldados em ambos os documentos fiscais, concluindo pela quantia a ser compensada de R\$ 9.055.487,48.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

A Recorrente cita decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

DECADÊNCIA – VERBAS RESCISÓRIAS PAGAS NA JUSTIÇA TRABALHISTA

Defende a Recorrente que os recolhimentos efetuados no âmbito das ações trabalhistas foram fulminados pela decadência, pois foram seguramente realizados mais de 6 (seis) anos após a rescisão dos contratos de trabalho.

Aduz que o artigo 43, § 2º, da Lei nº 8.212/91 - que se refere justamente ao recolhimento de CPP nos autos de reclamações trabalhistas - é categórico no sentido de que o elemento temporal da regra-matriz da exação em causa é a data da prestação do serviço laboral.

Alega, assim, que tanto pelo art. 150, § 4º, como pelo art. 173, I, ambos do CTN, os recolhimentos foram atingidos pela decadência.

Essa matéria foi debatida recentemente neste colegiado por ocasião do julgamento do processo nº 16327.721362/2020-47, na sessão de 13 de setembro de 2022, cuja decisão foi unânime no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário. A ementa foi assim redigida (Acórdão nº 2201-009.592):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS PAGAS POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL REALIZADAS POR MEIO DE PERDCOMP. ALEGADA DECADÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO NÃO LÍQUIDO E INCERTO.

Constatada a compensação de contribuição previdenciária em PERCOMP sem a comprovação pelo sujeito passivo da certeza e liquidez dos créditos por ele declarados e não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, incabível a homologação dos valores indevidamente compensados.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF N.º 02.

As leis em vigor gozam da presunção de legalidade e constitucionalidade, restando ao agente da administração pública aplicá-las.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Peço vênia para reproduzir o voto vencedor, da lavra da ilustre Conselheira relatora Débora Fófano dos Santos, o qual adoto como razões de decidir.

Centraliza-se, portanto, a demanda, em torno da alegação do contribuinte de que, por força da disposição contida no § 2º do artigo 43 da Lei nº 8.212 de 1991, no momento do trânsito em julgado da ação judicial e no momento da execução destas verbas pela Justiça do Trabalho, o crédito tributário previdenciário eventualmente incidentes sobre estas verbas já estavam decaídos, justificando seu pagamento foi indevido.

A análise da decadência não pode ser feita de forma simplória e baseada apenas em um único dispositivo normativo, como pretende o contribuinte, mas sim, em razão das especificidades do caso em comento, dentro de uma visão sistema das normas que regem a matéria.

Convém ponderar que da dicção do artigo 43 e de seus parágrafos 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.212 de 1991, extrai-se o que segue:

Art. 43. Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o juiz, sob pena de responsabilidade, determinará o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social. (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

§ 1º Nas sentenças judiciais ou nos acordos homologados em que não figurarem, discriminadamente, as parcelas legais relativas às contribuições sociais, estas incidirão sobre o valor total apurado em liquidação de sentença ou sobre o valor do acordo homologado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Considera-se ocorrido o fato gerador das contribuições sociais na data da prestação do serviço. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º As contribuições sociais serão apuradas mês a mês, com referência ao período da prestação de serviços, mediante a aplicação de alíquotas, limites máximos do salário-de-contribuição e acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas, devendo o recolhimento ser efetuado no mesmo prazo em que devam ser pagos os créditos encontrados em liquidação de sentença ou em acordo homologado, sendo que nesse último caso o recolhimento será feito em tantas parcelas quantas as previstas no acordo, nas mesmas datas em que sejam exigíveis e proporcionalmente a cada uma delas. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Apesar do § 2º considerar ocorrido o fato gerador das contribuições sociais a data da prestação de serviços, o § 3º do referido diploma estabelece a forma de cálculo das referidas contribuições relativamente a cada uma das competências abrangidas (levando-se em consideração as alíquotas, limites do salário de contribuição e os acréscimos legais moratórios), determina que o recolhimento das mesmas deve ser efetuado no mesmo prazo em que devam ser pagos os créditos encontrados em liquidação de sentença ou acordo homologado.

A CLT¹ em seu artigo 11, trata do prazo prescricional aplicável ao direito do trabalho, definindo que prescreve em 5 anos a pretensão de se obter algum direito decorrente às relações de trabalho (prescrição quinquenal), limitados a 2 anos após o término do contrato de trabalho (prescrição bienal), estabelecendo, em seu § 3º, que a interrupção da prescrição ocorrerá pelo ajuizamento de reclamação trabalhista, conforme reprodução do referido artigo:

Art. 11. A pretensão quanto a créditos resultantes das relações de trabalho prescreve em cinco anos para os trabalhadores urbanos e rurais, até o limite de dois anos após a extinção do contrato de trabalho. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

II - (revogado). (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica às ações que tenham por objeto anotações para fins de prova junto à Previdência Social. (Incluído pela Lei nº 9.658, de 5.6.1998)

§ 2º Tratando-se de pretensão que envolva pedido de prestações sucessivas decorrente de alteração ou descumprimento do pactuado, a prescrição é total, exceto quando o direito à parcela esteja também assegurado por preceito de lei. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

§ 3º A interrupção da prescrição somente ocorrerá pelo ajuizamento de reclamação trabalhista, mesmo que em juízo incompetente, ainda que venha a ser extinta sem resolução do mérito, produzindo efeitos apenas em relação aos pedidos idênticos. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

(...)

Ainda, da dicção do artigo 12 da CLT extrai-se que:

Art. 12 - Os preceitos concernentes ao regime de seguro social são objeto de lei especial.

(...)

A Constituição Federal ao tratar dos débitos previdenciários oriundos de ações trabalhistas, assim estabeleceu em seu artigo 114, VIII:

Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide ADIN 3392) (Vide ADIN 3432)

(...)

VIII a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a , e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

(...)

¹ DECRETO-LEI N.º 5.452, DE 1º DE MAIO DE 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho.

Corroborando com a regra emoldurada no referido dispositivo constitucional, o Supremo Tribunal Federal (STF), na Súmula Vinculante 53², pacificou o seguinte entendimento:

Súmula Vinculante 53:

A competência da Justiça do Trabalho prevista no art. 114, VIII, da Constituição Federal alcança a execução de ofício das contribuições previdenciárias relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir e acordos por ela homologados.

Precedente Representativo

Ora, o que se executa não é a contribuição social, mas o título que a corporifica ou representa, assim como o que se executa no juízo comum não é o crédito representado no cheque, mas o próprio cheque. O requisito primordial de toda execução é a existência de um título, judicial ou extrajudicial. No caso da contribuição social atrelada ao salário objeto da condenação, é fácil perceber que o título que a corporifica é a própria sentença cuja execução, uma vez que contém o comando para o pagamento do salário, envolve o cumprimento do dever legal de retenção das parcelas devidas ao sistema previdenciário. De outro lado, entender possível a execução de contribuição social desvinculada de qualquer condenação ou transação seria consentir em uma execução sem título executivo, já que a sentença de reconhecimento do vínculo, de carga predominantemente declaratória, não comporta execução que origine o seu recolhimento. No caso, a decisão trabalhista que não dispõe sobre o pagamento de salários, mas apenas se limita a reconhecer a existência do vínculo não constitui título executivo judicial no que se refere ao crédito de contribuições previdenciárias (...).

[RE 569.056, voto do rel. min. Menezes Direito, P, j. 11-9-2008, DJE 236 de 12-12-2008.]

A reforma trabalhista promovida pela Lei nº 13.467 de 2017³, estabeleceu no artigo 876, parágrafo único da CLT, que as contribuições sociais relativas ao objeto da condenação constante das sentenças proferidas e dos acordos homologados serão executadas de ofício:

Art. 876 - As decisões passadas em julgado ou das quais não tenha havido recurso com efeito suspensivo; os acordos, quando não cumpridos; os termos de ajuste de conduta firmados perante o Ministério Público do Trabalho e os termos de conciliação firmados perante as Comissões de Conciliação Prévia serão executada pela forma estabelecida neste Capítulo. (Redação dada pela Lei nº 9.958, de 12.1.2000)

Parágrafo único. A Justiça do Trabalho executará, de ofício, as contribuições sociais previstas na alínea a do inciso I e no inciso II do caput do art. 195 da Constituição Federal, e seus acréscimos legais, relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir e dos acordos que homologar. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

Art. 877 - É competente para a execução das decisões o Juiz ou Presidente do Tribunal que tiver conciliado ou julgado originariamente o dissídio.

² Data de publicação do enunciado: DJE de 23-6-2015.

³ LEI N.º 13.467, DE 13 DE JULHO DE 2017. Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis n.º 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho.

Art. 877-A - É competente para a execução de título executivo extrajudicial o juiz que teria competência para o processo de conhecimento relativo à matéria. (Incluído pela Lei nº 9.958, de 25.10.2000)

Art. 878. A execução será promovida pelas partes, permitida a execução de ofício pelo juiz ou pelo Presidente do Tribunal apenas nos casos em que as partes não estiverem representadas por advogado. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

Parágrafo único. (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

Art. 878-A. Faculta-se ao devedor o pagamento imediato da parte que entender devida à Previdência Social, sem prejuízo da cobrança de eventuais diferenças encontradas na execução ex officio. (Incluído pela Lei nº 10.035, de 2000)

(...)

Art. 879 - Sendo ilíquida a sentença exequenda, ordenar-se-á, previamente, a sua liquidação, que poderá ser feita por cálculo, por arbitramento ou por artigos. (Redação dada pela Lei nº 2.244, de 23.6.1954)

§ 1º - Na liquidação, não se poderá modificar, ou inovar, a sentença liquidanda nem discutir matéria pertinente à causa principal. (Incluído pela Lei nº 8.432, 11.6.1992)

§ 1º-A. A liquidação abrangerá, também, o cálculo das contribuições previdenciárias devidas. (Incluído pela Lei nº 10.035, de 2000)

Ainda que tenha sido atribuída competência tributária jurisdicional para o magistrado trabalhista efetuar o cálculo e execução de ofício de contribuições previdenciárias, a União deve ser obrigatoriamente intimada de todas as sentenças condenatórias e homologatórias de acordo proferidas para opinar sobre os cálculos das contribuições previdenciárias devidas, podendo concordar ou recorrer dos valores estipulados pelo magistrado. Trata-se, assim, de um lançamento operado em conjunto pelo Poder Judiciário e pela autoridade administrativa, com prevalência da atuação do primeiro⁴.

Mister se faz ressaltar que no âmbito da Justiça do Trabalho a exigência do depósito recursal, prevista no artigo 899 da CLT, abaixo reproduzido, é um pressuposto recursal, ou seja, uma das condições para que o recurso seja admitido contra decisão condenatória ou executória:

Art. 899 - Os recursos serão interpostos por simples petição e terão efeito meramente devolutivo, salvo as exceções previstas neste Título, permitida a execução provisória até a penhora. (Redação dada pela Lei nº 5.442, de 24.5.1968) (Vide Lei nº 7.701, de 1988)

§ 1º Sendo a condenação de valor até 10 (dez) vezes o salário-mínimo regional, nos dissídios individuais, só será admitido o recurso inclusive o extraordinário, mediante prévio depósito da respectiva importância. Transitada em julgado a decisão recorrida, ordenar-se-á o levantamento imediato da importância de depósito, em favor da parte vencedora, por simples despacho do juiz. (Redação dada pela Lei nº 5.442, 24.5.1968)

§ 2º Tratando-se de condenação de valor indeterminado, o depósito corresponderá ao que fôr arbitrado, para efeito de custas, pela Junta ou Juízo de Direito, até o limite de 10 (dez) vezes o salário-mínimo da região. (Redação dada pela Lei nº 5.442, 24.5.1968)

⁴ <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/304/edicao-1/constitucionalidade-do-credito-tributario>

§ 3º - Na hipótese de se discutir, no recurso, matéria já decidida através de prejulgado do Tribunal Superior do Trabalho, o depósito poderá levantar-se, de imediato, pelo vencedor. (Redação dada pela Lei nº 5.442, 24.5.1968) (Revogado pela Lei nº 7.033, de 5.10.1982)

§ 4º - O depósito de que trata o § 1º far-se-á na conta vinculada do empregado a que se refere o art. 2º da Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, aplicando-se-lhe os preceitos dessa Lei observado, quanto ao respectivo levantamento, o disposto no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 5.442, 24.5.1968)

§ 4º O depósito recursal será feito em conta vinculada ao juízo e corrigido com os mesmos índices da poupança. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vide ADC 58) (Vide ADC 59) (Vide ADI 5867) (Vide ADI 5867) (Vide ADI 6021)

§ 5º - Se o empregado ainda não tiver conta vinculada aberta em seu nome, nos termos do art. 2º da Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, a empresa procederá à respectiva abertura, para efeito do disposto no § 2º. (Redação dada pela Lei nº 5.442, 24.5.1968)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

§ 6º - Quando o valor da condenação, ou o arbitrado para fins de custas, exceder o limite de 10 (dez) vezes o salário-mínimo da região, o depósito para fins de recursos será limitado a este valor. (Incluído pela Lei nº 5.442, 24.5.1968)

§ 7º No ato de interposição do agravo de instrumento, o depósito recursal corresponderá a 50% (cinquenta por cento) do valor do depósito do recurso ao qual se pretende destrancar. (Incluído pela Lei nº 12.275, de 2010)

§ 8º Quando o agravo de instrumento tem a finalidade de destrancar recurso de revista que se insurge contra decisão que contraria a jurisprudência uniforme do Tribunal Superior do Trabalho, consubstanciada nas suas súmulas ou em orientação jurisprudencial, não haverá obrigatoriedade de se efetuar o depósito referido no § 7º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 13.015, de 2014)

§ 9º O valor do depósito recursal será reduzido pela metade para entidades sem fins lucrativos, empregadores domésticos, microempreendedores individuais, microempresas e empresas de pequeno porte. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

§ 10. São isentos do depósito recursal os beneficiários da justiça gratuita, as entidades filantrópicas e as empresas em recuperação judicial. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

§ 11. O depósito recursal poderá ser substituído por fiança bancária ou seguro garantia judicial. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

(...)

Na Instrução Normativa nº 03 de 1993⁵, o Tribunal Superior do Trabalho (TST), dentre outros, definiu ser a natureza jurídica do depósito recursal de garantia do juízo com a finalidade de garantir futura execução, não se tratando de taxa de recurso, conforme se depreende da reprodução abaixo:

⁵ INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 3, DE 5 DE MARÇO DE 1993. Interpreta o art. 8º da Lei nº 8.542, de 23.12.92 (DOU de 24.12.92), que trata do depósito para recurso nas ações na Justiça do Trabalho.

Considerando o advento da Lei nº 8.542/92, que em seu art. 8º deu nova redação ao art. 40 da Lei nº 8.177/91, que altera o contido nos parágrafos do art. 899 da CLT, baixa esta instrução para definir a sua interpretação quanto ao depósito recursal a ser feito nos recursos interpostos perante a Justiça do Trabalho.

I - Os depósitos de que trata o art. 40 e seus parágrafos, da Lei n.º 8.177/91, com a redação dada pelo art. 8º da Lei nº 8.542/92, não têm natureza jurídica de taxa de recurso, mas de garantia do juízo recursal, que pressupõe decisão condenatória ou executória de obrigação de pagamento em pecúnia, com valor líquido ou arbitrado.

(...)

Por fim, o depósito recursal será levantado pela parte vencedora após o trânsito em julgado da decisão recorrida.

Tecidas essas considerações, vejamos as disposições contidas na Lei nº 5.172 de 1966, denominado Código Tributário Nacional (CTN)⁶:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

(...)

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a combinação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

(...)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

⁶ LEI N.º 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

(...)

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessórios dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

(...)

Depreende-se dos artigos reproduzidos que a obrigação tributária nasce com a lei e o lançamento tributário tem por finalidade conferir-lhe liquidez, certeza e exigibilidade.

Conforme aduzido em linhas pretéritas, foi atribuída ao magistrado trabalhista a competência tributária jurisdicional para efetuar o lançamento de contribuições previdenciárias (cálculo e execução de ofício) em relação ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir e acordos por ele homologados.

Nesse sentido, o lançamento⁷ pode ser assim definido:

O lançamento é ato administrativo tributário positivo primário, que pode ser praticado exclusivamente pela Administração Pública, com a concorrência de particulares (competência tributária privada – Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça) ou do Poder Judiciário (competência tributária jurisdicional – art. 114, VIII da CF/1988).

No caso específico das contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas no contexto da reclamatória trabalhista, por atribuição constitucional, a competência para o lançamento e execução é da Justiça do Trabalho.

⁷ <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/304/edicao-1/constitucionalizacao-do-credito-tributario>.

Nos tributos lançados por homologação, como das contribuições previdenciárias, o decurso do prazo decadencial sem a atuação do fisco e/ou do poder judiciário no caso das demandas trabalhistas, gera a preclusão do direito de lançar e a homologação tácita da atividade do contribuinte.

No que diz respeito às verbas trabalhistas, conforme foi pontuado no acórdão recorrido, “somente no final, quando o juiz define as verbas a serem pagas e procede aos cálculos, ou seja, emerge o *quantum debeatur*, é que o procedimento se completa. Antes disso, tudo fica suspenso.”

Nas demandas trabalhistas a exigência do depósito recursal, como visto anteriormente, se constitui em um pressuposto da ação visando a garantia recursal e do juiz, correspondendo a uma quantia estimada pelo magistrado, haja vista que o montante exato somente será apurado no final do processo, em liquidação de sentença. Nesse sentido, em última análise, o depósito efetivado pelo Reclamado se constitui em causa suspensiva do crédito tributário, previsto no inciso II do artigo 151 do CTN.

Por ser compelido a efetuar o depósito recursal, é insubstancial o argumento do contribuinte, no sentido de que o pagamento da contribuição previdenciária apurada pelo juiz trabalhista e exigida ao final do processo não se constitui em pagamento espontâneo.

À vista de todo o exposto, não há como ser acolhido o entendimento de que por força da disposição contida no § 2º do artigo 43 da Lei nº 8.212 de 1991, no momento do trânsito em julgado da ação judicial e da execução das verbas pela Justiça do Trabalho, o crédito tributário previdenciário eventualmente incidente sobre as mesmas já estava decaído, com a aplicação dos prazos decadenciais previstos nos artigos 150, § 4º ou 173 do CTN, pois houve por parte do investido na competência do lançamento, no caso o magistrado trabalhista, o agir dentro do prazo decadencial, aqui considerando-se que a própria CLT estabelece o prazo prescricional (artigo 11), houve a suspensão da exigência do crédito tributário a partir do momento em que fixou a quantia do depósito recursal e o reclamado o efetiva (artigo 151, II do CTN), materializando-se a consumação da apuração dos valores devidos (lançamento propriamente dito) com a sentença, levando-se em conta a norma contida no § 3º do artigo 43 da Lei nº 8.212 de 1991.

Pensar de modo diferente seria institucionalizar o descumprimento da obrigação principal em detrimento da seguridade social e das combalidas finanças públicas, além de se constituir em grave afronta ao princípio da isonomia em relação aos demais contribuintes que cumprem corretamente com as obrigações dentro dos prazos.

Não havendo o reconhecimento administrativo da decadência pelos motivos expostos e nem qualquer pronunciamento da Justiça do Trabalho nesse sentido no âmbito das reclamatórias trabalhistas em relação às quais o contribuinte alega ter apurado a decadência das contribuições previdenciárias, não merece reforma a decisão recorrida neste ponto.

O contribuinte insurge-se, ainda, contra o acréscimo moratório anterior à sentença, alegando serem indevidos quaisquer valores a título de multa de juros pagos pelo Recorrente, no caso de se considerar que o fato gerador e o lançamento somente ocorreria com a sentença ou acordo trabalhista.

A incidência de juros de mora é um dos principais efeitos do inadimplemento das obrigações a serem suportados pelo devedor, conforme se depreende do teor do artigo 407 do Código Civil⁸:

Art. 407. Ainda que se não alegue prejuízo, é obrigado o devedor aos juros da mora que se contarão assim às dívidas em dinheiro, como às prestações de outra

⁸ LEI N.º 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil.

natureza, uma vez que lhes esteja fixado o valor pecuniário por sentença judicial, arbitramento, ou acordo entre as partes.

O § 3º do já mencionado artigo 43 da Lei nº 8.212 de 1991 assim estabelece:

Art. 43. Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o juiz, sob pena de responsabilidade, determinará o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social. (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

§ 3º As contribuições sociais serão apuradas mês a mês, com referência ao período da prestação de serviços, mediante a aplicação de alíquotas, limites máximos do salário-de-contribuição e acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas, devendo o recolhimento ser efetuado no mesmo prazo em que devam ser pagos os créditos encontrados em liquidação de sentença ou em acordo homologado, sendo que nesse último caso o recolhimento será feito em tantas parcelas quantas as previstas no acordo, nas mesmas datas em que sejam exigíveis e proporcionalmente a cada uma delas. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

De acordo com a disposição contida no § 3º do já mencionado artigo 43 da Lei nº 8.212 de 1991, a incidência da correção monetária e dos juros de mora deve ocorrer a partir da prestação de serviços, sobre os valores dos créditos previdenciários devidos pela empresa. Se descumprida a obrigação fixada em juízo, há também multa, aplicada a partir da citação da sentença de liquidação, entendimento este pacificado no Tribunal Superior do Trabalho (TST).

A decisão no processo no qual foi firmado tal entendimento⁹ foi objeto de Recurso Extraordinário, submetido à apreciação do Superior Tribunal Federal, decidindo o relator pela natureza infraconstitucional da controvérsia envolvendo a aplicação de juros de mora e de multa moratória sobre créditos de contribuição previdenciária atrelados a sentença trabalhista ou a acordo homologado judicialmente, considerado o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Desse modo, uma vez vigente o preceito normativo é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observá-lo, conforme previsão contida no artigo 26 do Decreto nº 70.235 de 1972, abaixo reproduzido:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

⁹ Processo: ARE - 1125-36.2010.5.06.0171. Número no TRT de Origem: RO-1125/2010-0171-06.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamentalmente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

À guisa de arremate, não cabe aqui a análise acerca da legalidade ou mesmo constitucionalidade da lei tributária que por força da Constituição Federal, atribuiu a competência aos órgãos do poder judiciário (reserva constitucional de jurisdição) para expedir o ato formal de declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos.

Tal entendimento encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo, consolidado na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus membros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em síntese conclusiva, diante do fato do argumento de decadência não se sustentar e de não haver nos autos a comprovação de que houve o reconhecimento judicial dos alegados pagamentos indevidos, ou seja, o reconhecimento prévio pela Justiça do Trabalho, no momento das operações da existência e liquidez e certeza do crédito previdenciário que se pretende compensar, resta concluir-se pela impossibilidade da homologação das compensações realizadas pelo Recorrente, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

(destaques do original)

Nesse mesmo sentido temos também a seguinte decisão recente do CARF:

CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS ORIUNDOS DE DECISÃO DA JUSTIÇA DO TRABALHO. ALEGADA DECADÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Se a Justiça do Trabalho executou, de ofício, as contribuições previdenciárias decorrentes da sentença que proferiu, então é certo que o recolhimento da exação foi devido. Eventual vício existente deveria ser reconhecido pela esfera que executou o crédito de ofício, ou seja, o próprio juízo trabalhista.

Pretender que a autoridade fiscal reconheça esses vícios significaria ir de encontro à decisão judicial que executou, de ofício, referidos valores de contribuições previdenciárias, em decorrência da sua competência prevista pela Constituição Federal.

(Acórdão n.º 2402-009.826, de 10/05/2021, Rel. Márcio Augusto Sekeff Salle).

Desse modo, rejeitam-se as alegações da Recorrente quanto à decadência em relação às contribuições previdenciárias decorrentes de sentenças trabalhistas, de modo que inexistem os alegados créditos que se pretendia compensar.

ABONO PECUNIÁRIO

Segundo a Recorrente, a DRJ reconheceu a materialidade do crédito, porém manteve a glosa das compensações por não ter havido retificação da GFIP reduzindo a base de cálculo para o ano de 2014.

Alega que, reconhecida a materialidade do crédito, a DRJ jamais poderia ter mantido a glosa das compensações em análise e o lançamento do débito no valor correspondente à integralidade do crédito apropriado, pois, no pior cenário, o Fiscal poderia ter lavrado multa isolada por descumprimento de obrigação acessória.

Afirma, em relação às competências 10/2013 e o ano de 2015, que a DRJ alegou que a competência inicial e final da compensação foi a mesma da apuração do indébito, contrariando a IN RFB n.º 1.717/2017. Assevera que, novamente, a autoridade fiscal se apegou a mero deslize procedural cometido pela contribuinte para glosar as compensações e lhes exigir os valores correspondentes à integralidade dos créditos.

Aduz que a jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que meros erros materiais nos documentos fiscais não têm o condão de comprometer a materialidade do crédito compensado, quando sua higidez pode ser aferida por outros meios.

Considerando que é pacífico o entendimento a respeito da não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de abono pecuniário, o que já foi reconhecido pela autoridade lançadora, assim como pela decisão da DRJ, nesse item, restam em litígio as compensações referentes às seguintes competências, pelos motivos abaixo:

- a) 10/2013: Inicialmente, foram informadas em GFIP as competências 10/2008 e 10/2009 como competência inicial e final. Foi feita retificação de GFIP, mantendo a informação de compensação. Na terceira GFIP apresentada (28/12/2016), os campos da compensação foram zerados. Na GFIP apresentada em sequência (09/05/2017), a compensação foi novamente preenchida, porém com período inicial e final em 10/2013.
- b) 2014: Analisando as GFIPs do crédito, de 08/12 a 06/2013, a autoridade fiscal constatou que não houve retificação das GFIPs nas competências de 2012, com redução do valor devido, não gerando crédito a ser utilizado, razão pela qual glosou as compensações. Nas competências de origem de 2013, houve a retificação, com geração do crédito, tendo sido aceitas as compensações.
- c) 2015: As competências inicial e final das compensações foram as mesmas dos períodos de apuração das contribuições previdenciárias, não sendo revestidas de certeza e liquidez.

Assim, são dois os motivos das glosas efetuadas: i) falta de retificação das GFIPs com redução do valor devido (ano de 2014); ii) as competências relativas ao crédito foram as mesmas do período de apuração (10/2013 e ano de 2015).

Penso que não há reparo a fazer na decisão recorrida que manteve as glosas efetuada pela autoridade fiscal.

Em relação à exigência da retificação das GFIPs, com a informação da redução do valor devido, entendo que não se trata de mero dever instrumental desnecessário, mas sim de um procedimento necessário e de grande importância, não só para fins de arrecadação, mas também para fins de concessão de benefícios previdenciários.

Observa-se que, ao não retificar a GFIP, na qual foi declarada uma contribuição previdenciária devida, incidente sobre determinada verba, com o respectivo recolhimento em Guia da Previdência Social (GPS), tem-se como consequência a inexistência de indébito tributário.

Assim dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN):

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.

(destaquei)

A Lei nº 8.383/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.069/1995, disciplinou as condições para a compensação, atribuindo à Receita Federal e ao INSS a competência para expedição das instruções necessárias ao seu cumprimento.

Lei nº 8.383/1991

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

[...]

§ 4º **As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.**

(destaquei)

Quanto às contribuições previdenciárias, aplicam-se, ainda, as regras do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que assim prescreve:

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).

(destaquei)

A Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, vigente à época dos fatos, estabelece:

Seção V

Da Compensação de Contribuições Previdenciárias

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.

(destaquei)

Por sua vez, a Lei nº 8.212/91, em seu art. 32, inciso IV, estabelece a obrigação de as empresas declararem à Receita Federal, na forma, prazo e condições estabelecidas pelo órgão, dados relacionados a fatos geradores, bases de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária.

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 disciplina:

Seção III

Das Obrigações Acessórias

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

[...]

§ 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.

[...]

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Esclarecendo a forma como devem ser prestadas as informações relativas à compensação das contribuições previdenciárias, o Manual da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB n.º 880/2008, dispõe o seguinte:

2.16 - COMPENSAÇÃO

Informar o valor corrigido a compensar, efetivamente abatido em documento de arrecadação da Previdência - GPS, na correspondente competência da GFIP/SEFIP gerada, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido à Previdência, bem como eventuais valores decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei n.º 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção e valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria, obedecido ao disposto na Instrução Normativa que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela RFB.

Informar também o período (competência inicial e competência final) em que foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido, em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ou em que não foram deduzidos o salário-família ou salário-maternidade.

A GFIP/SEFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, ou em que não foram informados o salário-família, salário-maternidade ou retenção sobre nota fiscal/fatura deve ser retificada, com a entrega de nova GFIP/SEFIP, exceto nas compensações de valores:

- a) relativos a competências anteriores a janeiro de 1999;
- b) declarados corretamente na GFIP/SEFIP, porém recolhidos a maior em documento de arrecadação da Previdência - GPS;
- c) decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei n.º 9.711/98), salário-família ou salário-maternidade não abatidos na competência própria, embora corretamente informados na GFIP/SEFIP da competência a que se referem.

Neste Conselho (CARF), temos as seguintes decisões nesse sentido, exigindo a prévia retificação das GFIPs correspondentes às competências a que se referem o direito creditório:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/11/2009 a 30/11/2009, 01/01/2010 a 31/01/2010, 01/07/2010 a 31/07/2010, 01/11/2010 a 31/12/2010

[...]

COMPENSAÇÃO. REQUISITO. RETIFICAÇÃO DA GFIP.

A compensação de valores incidentes sobre parcelas que não integram a base de cálculo da remuneração do trabalhador deverá estar acompanhada da retificação da GFIP correspondente às competências a que se refere o direito creditório.

(Acórdão n.º 2401-006.811, de 07/08/2019, Rel. Cleberson Alex Friess).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

[...]

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.
(Acórdão n.º 2402-008.228, de 04/03/2020, Rel. Denny Medeiros da Silveira).

Quanto às glosas pelo fato de as competências relativas ao crédito serem as mesmas do período de apuração, também entendo que não cabe razão à Recorrente.

Conforme visto acima, o art. 66 da Lei n.º 8.383/91 e o art. 56 da IN RFB n.º 1.300/2012 dispõem que, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

No entanto, o contribuinte informou as competências de origem do crédito como sendo as mesmas do período de apuração da contribuição previdenciária, em desacordo com a legislação aplicável aos pedidos de compensação. Ressalte-se que o crédito deve estar revestido de liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do CTN.

No presente caso, o Recorrente não logrou comprovar as suas alegações sobre a existência de créditos líquidos e certos, passíveis de compensação, nas competências 10/2013 e do ano 2015.

Registre-se que é regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. O artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

Acerca dos requisitos da impugnação, assim dispõe o art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Portanto, não merece reparo a decisão de primeira instância no tocante ao abono pecuniário.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO, TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, AUXÍLIO-DOENÇA E AUXÍLIO-ACIDENTE

Sustenta a Recorrente que o STJ decidiu, no julgamento do recurso repetitivo nº 1.230.957/RS, que os valores pagos ou creditados a título de aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, auxílio-doença e auxílio-acidente têm natureza indenizatória e não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa.

Argumenta que o artigo 62, § 2º, da Portaria MF nº 343/15, determina que os órgãos julgadores da esfera administrativa repliquem os entendimentos firmados pela Corte Superior sob a sistemática do artigo 543-C do CPC/73.

Assim, defende a higidez do crédito decorrente do recolhimento indevido das Contribuições Previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, o aviso prévio indenizado e o auxílio-doença.

Aviso prévio indenizado e auxílio doença

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do RESP nº 1.230.957/RS, sob o rito dos recursos repetitivos, decidiu pela não incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e pagamentos nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

[...]

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1^a Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.

Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

2.3 **Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.**

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.

(destaquei)

A Procuradoria da Fazenda Nacional incluiu as duas matérias na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer”, a que se refere a Lei nº 10.522/2002, com a seguinte redação:

p) **Aviso prévio indenizado**

Resumo: **As contribuições previdenciárias, a cargo da empresa e do empregado, e as destinadas aos terceiros não incidem sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando a folha de salários ou o salário-de-contribuição.**

Observação 1: O REsp nº 1.230.957/RS, julgado em sede de repetitivo, teve como objeto a contribuição previdenciária patronal definida no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 2001. Não obstante, o precedente aplica-se a contribuição adicional descrita no art. 22, §1º, da mesma lei, diante da relação de acessoriedade existente entre ambos. Logo, a dispensa autorizada na Nota PGFN/CRJ/Nº 485/2016 alcança o tributo principal e o seu acessório.

Observação 2: Como o entendimento do repetitivo foi replicado para a contribuição previdenciária do art. 22, II, da Lei nº 10.522, de 2002 (SAT/RAT), e para as contribuições de terceiros, haja vista a identidade de base de cálculo dessas contribuições com a que fora julgada no REsp nº 1.230.957/RS (folha de salários), o Parecer SEI Nº 15147/2020/ME autorizou a dispensa desses tributos. Por consequência, a contribuição adicional do art. 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, também encontra-se dispensada, por seguir o acessório a sorte do principal.

Observação 3: É cabível a extensão da *ratio decidendi* do repetitivo para a contribuição do empregador doméstico, de maneira que a exação elencada no art. 24, da Lei nº 8.212, de 1991, encontra-se dispensada de impugnação judicial, por força do Parecer SEI Nº 1626/2021/ME.

Observação 4: Embora o repetitivo versasse sobre a contribuição a cargo do empregador, fato é que o STJ (v. REsp nº 1.513.815/PR) projeta esse mesmo entendimento à contribuição do empregado do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, a qual encontra-se contemplada na dispensa autorizada na Nota PGFN/CRJ/Nº 485/2016. A jurisprudência do TST compartilha esse mesmo entendimento, excluindo o aviso prévio indenizado da incidência da contribuição do empregado do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991.

É possível a extensão da ratio decidendi desses julgados para alcançar a contribuição do empregado doméstico apontada no art. 28, II, da Lei nº 8212, de 1991, com esteio no art. 19, §9º, da Lei nº 10.522, de 2002.

Observação 5: O entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, aplicável à contribuição do empregador, do empregado e das destinadas aos terceiros, não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória (isto é, não tem cunho indenizatório), conforme precedentes da própria Corte Superior a seguir: EDcl no AgRg no REsp 1512946/RS; AgRg no REsp nº 1.359.259/SE; AgRg no REsp nº 1.535.343/CE; e AgRg no REsp nº 1.383.613/PR; REsp 1531412/PE.

Precedentes: REsp nº 1.230.957/RS, REsp nº 1.513.815/PR, EDcl no AgInt no REsp 1602619/SE, REsp 1858489/DF e AgInt no REsp 1806871/DF. Tema nº 759 de repercussão geral.

Referência: Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, Parecer SEI Nº 15147/2020/ME e Parecer SEI Nº 1626/2021/ME.

Data: 04/02/2021

[...]

r) **15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença**

Resumo: **O STJ, no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, entendeu pela exclusão da remuneração paga pelo empregador ao empregado nos primeiros dias de afastamento do trabalhador por incapacidade da base de cálculo da contribuição patronal disciplinada no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991.**

Esse mesmo entendimento foi replicado para a contribuição do empregado, as contribuições de terceiros e do SAT/RAT, sediada no art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, haja vista a identidade de base de cálculo dessas contribuições (folha de salários) com a contribuição previdenciária do art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, o que impõe aqui a mesma solução proferida no REsp nº 1.230.957/RS (tema nº 478 de recursos repetitivos).

Observação 1: A dispensa da contribuição do empregado do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 2002, foi autorizada na Nota PGFN/CRJ Nº 115/2017.

Observação 2: A dispensa da contribuição do empregador de que trata o art. 22, I e §1º, da Lei nº 8.212, de 2002, foi autorizada na Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/COJUD n.º 08, de 18/09/2020, mas a inclusão em lista foi positivada no Parecer SEI Nº 1446/2021/ME.

Observação 3: A dispensa da contribuição do empregador do art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 2002, (SAT/RAT) do seu adicional regido no art. 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, bem como das contribuições destinadas aos terceiros incidentes sobre a folha de salários foi autorizada no Parecer SEI Nº 16120/2020/ME.

Precedentes: REsp nº 1.230.957/RS (recurso repetitivo), AgInt no REsp 1825540/RS, AgInt no REsp 1602619/SE e tema nº 482 de repercussão geral.

Referência: Nota PGFN/CRJ N.º 115/2017 (complementada pela Nota n.º 520/2020), Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/COJUD n.º 08, de 18/09/2020, Parecer SEI N.º 16120/2020/ME e no Parecer SEI N.º 1446/2021/ME".

* Data da inclusão: 12/04/2021

(destaquei)

Dessa maneira, seguindo o entendimento do STJ, não incide contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e sobre remuneração paga pelo empregador ao empregado nos primeiros dias de afastamento do trabalhador por incapacidade (auxílio-doença). Esse entendimento não alcança o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por essa possuir verba de natureza remuneratória.

Seguem decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) com esse entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/12/2006

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL N.º 1.230.957/RS - STJ. PARECER SEI N.º 1626/2021/ME.

Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

(Acórdão n.º 9202-009.579, de 24/06/2021, Rel. Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/12/2011

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL N.º 1.230.957/RS. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

De acordo com decisão do STJ, proferida no RE N.º 1.230.957/RS na sistemática do art. 543-C da Lei n.º 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu o caráter indenizatório.

(Acórdão n.º 9202-009.797, de 26/08/2021, Rel. Pedro Paulo Pereira Barbosa)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2010 a 28/02/2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE. PRIMEIROS 15 DIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença (verba), não está sujeita à incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador, conforme decisão definitiva do STJ com repercussão geral, que deve ser reproduzida pelas turmas do carf, nos termos do art. 62, § 2º do RICARF.

(Acórdão n.º 9202-009.851, de 20/09/2021, Rel. Pedro Paulo Pereira Barbosa).

No tocante ao aviso prévio indenizado e às verbas pagas pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença, deve ser reconhecida a isenção, uma vez que o motivo apontado pela Fiscalização foi a incidência da contribuição previdenciária sobre essas verbas, com base na legislação.

Contudo, em relação ao auxílio-doença, no que se refere ao afastamento temporário por motivo de acidente do trabalho, por período superior a 15 dias, foi constatado que, em algumas competências, a competência inicial e final da compensação foi a mesma do período de apuração da contribuição previdenciária, assim como não houve retificação das GFIPs, em desacordo com as regras previstas, consoante acima exposto no item sobre abono pecuniário.

Desse modo, deve ser reconhecida a isenção sobre as verbas relativas ao aviso prévio indenizado e às verbas pagas pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença, porém devem ser mantidas as glosas do auxílio-doença, relativas ao afastamento temporário por motivo de acidente do trabalho, por período superior a 15 dias, por não ter havido retificação das GFIPs ou por a competência inicial e final da compensação ser a mesma do período de apuração da contribuição previdenciária.

Terço constitucional de férias:

De fato, no RESP nº 1.230.957/RS, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, o STJ decidiu pela não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.

No entanto, a decisão de mérito proferida pelo STF a respeito do Tema 985/STF, com o julgamento no Recurso Extraordinário 1.072.485/PR, que cuida exclusivamente do terço constitucional de férias, fixou a seguinte tese:

Ementa

FÉRIAS – ACRÉSCIMO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – INCIDÊNCIA.

É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

Decisão

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 985 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário interposto pela União, assentando a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Edson Fachin. Foi fixada a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”

Desse modo, embora a sentença proferida nos autos do REsp 1.230.957/RS tenha obedecido a sistemática de recursos repetitivos, não tem caráter definitivo em matéria constitucional, sendo essa de competência do STF, em última instância.

Destaco a seguir decisões recentes do CARF nesse mesmo sentido:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 1.072.485.

“É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

(Acórdão n.º 9202-009.579, de 24/06/2021, Rel. Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 1.072.485.

O adicional do terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho e integra a remuneração do segurado empregado para fins de incidência da contribuição previdenciária.

(Acórdão n.º 2401-010.113, de 1º/12/2021, Rel. Rayd Santana Ferreira).

Portanto, não assiste razão à Recorrente em relação à não incidência das contribuições previdenciárias sobre o adicional do terço constitucional de férias.

DA NOVA PETIÇÃO APRESENTADA APÓS O RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente apresentou, ainda, a petição de fls. 960/962, em 30/12/2022, acompanhada dos documentos de fls. 963/6.119, na qual reitera a higidez dos créditos de contribuições previdenciárias apropriados nas GFIPs transmitidas entre outubro de 2013 e janeiro de 2016, com as mesmas alegações do Recurso Voluntário. Anexou, ainda, o relatório de empresa de auditoria contratada, no qual afirma que analisou o resumo das folhas de pagamento e das GPS e considerou apenas os valores que se encontram respaldados em ambos os documentos fiscais, concluindo pela quantia a ser compensada de R\$ 9.055.487,48. Também reiterou a necessidade de diligência.

Nos termos do inciso LV da Constituição, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Contudo, o dispositivo constitucional, ao assegurar o direito à ampla defesa e ao contraditório, remete aos meios e recursos inerentes aos processo administrativo ou judicial, conforme o caso.

Em se tratando de Processo Administrativo Fiscal – PAF, a disciplina a ser considerada é aquela estabelecida pelo Decreto n.º 70.235/1972, recepcionado pela atual ordem constitucional com força de lei.

Em relação à apresentação de provas, o art. 16 do citado Decreto n.º 70.235/1972 estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

O art. 16 do PAF é absolutamente claro no sentido de que a prova documental deve ser apresentada por ocasião da impugnação, sendo precluso o direito de o sujeito passivo apresentá-la em momento processual diverso, a menos que verifique alguma das hipóteses presentes no § 4º de referido artigo.

Nesse sentido, seguem abaixo decisões deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS POR OCASIÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(Acórdão nº 9202-009.946, de 23/09/2021, Rel. Mário Pereira de Pinho Filho).

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira- se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(Acórdão nº 2201-006.429, de 04/06/2020, Rel. Débora Fófano dos Santos).

Assim, tendo em conta que a situação aqui examinada não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, entendo que não deve ser apreciada a documentação apresentada de forma extemporânea, nesse caso, após a publicação da pauta de julgamentos do mês de janeiro de 2023, em que o presente julgamento foi incluído.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A Recorrente pede, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para que se reste comprovada a higidez dos créditos em exame.

As diligências somente devem ser deferidas caso sejam idôneas para trazer novos elementos capazes de elucidar os fatos; do contrário, sendo prescindível, somente retardando a tramitação do processo, a administração tributária não está obrigada a realizá-la. É o que dispõem os artigos 16 e 18 do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 16 - A impugnação mencionará:

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito;

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, ‘in fine’.

A realização de diligências tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, sobre a qual o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

Contudo, elas não podem ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal, porque se destinam a subsidiar a formação da convicção do julgador e não para suprir a deficiência probatória do recurso, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciar. Caberia, assim, ao impugnante trazer aos autos a comprovação de suas alegações e não tentar transferir para o Fisco esse ônus. Ademais, não foram atendidos os requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Assim dispõe a Súmula CARF nº 163, vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Portanto, indefiro o pedido de diligência.

RESUMO

VERBA	RESULTADO	MOTIVO
Ações trabalhistas (decadência)	Glosa mantida	Competência da Justiça do Trabalho
Abono pecuniário	Glosa mantida	Falta de retificação da GFIP; competências do mesmo período (crédito e

		débito)
1/3 férias	Glosa mantida	STF – Tema 985
Aviso prévio indenizado	Verba isenta	RESP 1.230.957/RS
Auxílio-doença < 15 dias	Verba isenta	RESP 1.230.957/RS
Auxílio-doença > 15 dias	Glosa mantida	Falta de retificação da GFIP; competências do mesmo período (crédito e débito)

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a isenção da contribuição previdenciária em relação às verbas pagas a título de aviso prévio indenizado e às verbas pagas pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores ao auxílio-doença, devendo, assim, os autos retornarem à unidade de origem para que, superada a questão da incidência tributária sobre tais rubricas, dê continuidade à análise do direito creditório pleiteado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa