



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16682.720180/2019-76
ACÓRDÃO	9202-011.958 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de junho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
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

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. JUNTADA EXTEMPORÂNEA DE PROVAS. RETIFICAÇÃO GFIP. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas os tornam inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso especial.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Cláudio Cardoso Duarte – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Miriam Denise Xavier, Juciléia de Souza Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR ESTACIO DE SA LTDA. em face do acórdão nº 2201-010.251, proferido pela Primeira Turma da Segunda Câmara, desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao seu 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.”

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

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.

DESPACHO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16682.720180/2019-76 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 Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER SEI Nº 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 Nº 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. (f. 6.120/6.121)

Dispositivo: 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. (f. 6.121)

Cientificada da decisão, apresentou o recurso especial (f. 6.158/6.196) suscitando haver dissidência interpretativa da legislação tributária com relação às seguintes temáticas:

(i) a nulidade do acórdão recorrido por ofensa à ampla defesa e ao contraditório, em razão da falta de apreciação de documento acostado após o recurso voluntário [paradigmas nºs 1301-001.958 e 1301-005.623];

- (ii) possibilidade de compensação, independentemente da retificação da GFIP para os créditos de abono único e “auxílio-doença, relativas ao afastamento temporário por motivo de acidente de trabalho, por período superior a 15 dias [paradigmas nºs 2201-003.998 e 9202-007.944];
- (iii) necessidade de sobrestamento do feito até a apreciação do pleito modulatório deduzido no bojo do Extraordinário n.º 1.072.485/PR [paradigmas nºs 3402-002.566 e 3402-002.306]
- (iv) inexistência dos créditos decorrentes do recolhimento indevido de contribuições atingidas pela decadência [paradigmas nºs 2401-005.094 e 2202-005.405]

Registro que, em atenção ao disposto no § 6º do art. 118 do Regimento Interno do CARF (RICARF), replico a numeração dos dois primeiros acórdãos indicados, uma vez que despacho inaugural de admissibilidade (f. 6.259/6.268) a eles ficou restrito. Concluiu-se por

d[ar] seguimento parcial ao recurso especial interposto pela Contribuinte para rediscussão das matérias **(a)** a nulidade do acórdão recorrido por ofensa à ampla defesa e ao contraditório, em razão da falta de apreciação de documento acostado após o recurso voluntário [exclusivamente com relação ao acórdão paradigma nº 1301-005.623] e **(b)** possibilidade de compensação, independentemente da retificação da GFIP para os créditos de abono único e “auxílio doença, relativas ao afastamento temporário por motivo de acidente de trabalho, por período superior a 15 dias [com relação a ambos os paradigmas].

Irresignada com o seguimento parcial do apelo especial interpôs agravo (f. 6.6303/6.313), que veio a ser rejeitado – *vide* despacho às f. 6.313/6.319, confirmando a admissibilidade inaugural.

Contrarrazões apresentadas não se insurgindo quanto ao conhecimento do recurso, requerendo a manutenção da decisão recorrida – *vide* 6.328/6.339.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação às duas matérias devolvidas a esta instância especial.

I.1 - NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR OFENSA À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO, EM RAZÃO DA FALTA DE APRECIÇÃO DE DOCUMENTO ACOSTADO APÓS O RECURSO VOLUNTÁRIO

Para melhor compreensão dos elementos fáticos incrustrados na decisão recorrida peço licença para, no que importa, replicá-los:

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:

(...)

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. **Requeru, 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.

Pelo excerto fica evidenciado que os documentos complementares foram apresentados **3 (três) anos após o manejo recurso voluntário**, diferentemente do que ocorrera na situação apreciada pela Turma prolatora da decisão paradigmática, em que as provas foram anexadas à peça recursal. Confira-se o relatório do único acórdão que superou o crivo inicial da admissibilidade, o de nº 1301-005.623:

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, **a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, onde renova seu pleito e faz juntada de novos documentos**, pugnando pelo provimento do seu recurso.

Tal discrepância que me parece substancial, eis que não é possível precisar qual seria o entendimento da Turma que proferiu a decisão paradigmática, caso as provas fossem apresentadas passado um triênio do protocolo do recurso.

Em verdade a leitura do voto-condutor da decisão revela que “a documentação [foi] apresentada (...) após a publicação da pauta de julgamentos do mês de janeiro de 2023, em

que o presente julgamento foi incluído.” Ora, se o processo foi incluído em pauta, quando da análise do recurso voluntário, sequer tinha o Relator ciência da documentação.

Vislumbro ainda outra dessemelhança e, inclusive, aparente contradição na decisão paradigmática. Asseverado o seguinte:

A DRJ, por sua vez, negou provimento à manifestação de inconformidade, porque a recorrente não apresentou prova de que o valor vertido aos cofres públicos era superior ao devido. Não havia prova da ocorrência do fato do qual o direito pleiteado teria origem.

No recurso, a recorrente insistiu na alegação de que houve pagamento indevido por erro de preenchimento em suas declarações, só que desta vez, ao contrário do que ocorreu em sua manifestação inicial, se fez acompanhar de documentos contábeis para provar o indébito.

Pois bem.

Inicialmente, deve-se ratificar o entendimento de que, nos casos de pleito compensatório ou de restituição de direito creditório, o contribuinte deve instruir os autos com os registros contábeis e fiscais e/ou outros elementos consistentes de prova, para dar respaldo a retificação efetuada em sua DCTF original.

Neste contexto, à luz dos documentos juntados ao processo, verifico tratar-se de hipótese que faz jus a uma nova análise pela Unidade Local do direito creditório alegado, **pois as provas juntadas em recurso não foram analisadas pela autoridade administrativa.**

Se “deve-se ratificar o entendimento de que, nos casos de pleito compensatório ou de restituição de direito creditório, o contribuinte deve instruir os autos com os registros contábeis e fiscais e/ou outros elementos consistentes de prova”, por qual razão foi a prova extemporaneamente aceita? Qual seria o fundamento da suposta “hipótese que fa[ria] jus a uma nova análise?” Por derradeiro, se as provas foram juntadas só em grau recursal, obviamente, não foram analisadas pela autoridade administrativa, porquanto não escorreitamente instruído o pedido para o reconhecimento dos supostos créditos detidos pelo contribuinte.

Para que seja o juízo de admissibilidade positivo, imperiosa a similaridade das situações cotejadas, o que não vislumbro. **Nego seguimento à matéria (a) “nulidade do acórdão recorrido por ofensa à ampla defesa e ao contraditório, em razão da falta de apreciação de documento acostado após o recurso voluntário.”**

I.2 – POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO, INDEPENDENTEMENTE DA RETIFICAÇÃO DA GFIP PARA OS CRÉDITOS DE ABONO ÚNICO E “AUXÍLIO-DOENÇA, RELATIVAS AO AFASTAMENTO TEMPORÁRIO POR MOTIVO DE ACIDENTE DE TRABALHO, POR PERÍODO SUPERIOR A 15 DIAS

O primeiro paradigma tido como apto pelo despacho inaugural de admissibilidade, o acórdão de nº 2201-003.998, exhibe a seguinte ementa:

AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS GFIP. INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

O ato de deixar de retificar a GFIP não pode ser considerado suficiente para macular o crédito e ensejar a consequente glosa da compensação, **mormente quando a própria autoridade fiscal reconhece o crédito como legítimo**. A falta de retificação da GFIP representa descumprimento de dever instrumental a ser punido com aplicação de multa. Existem mecanismos para punir o contribuinte que não cumpra as obrigações acessórias, sendo punição exagerada a glosa da compensação.

No segundo paradigma (acórdão nº 9202-007.944) a situação é idêntica, uma vez que, como inclusive consignado no despacho inaugural de admissibilidade, “[e]sse acórdão julgou recurso especial da Fazenda Nacional manejado para modificar o primeiro paradigma apresentado, tendo-lhe negado provimento”. Confira-se:

NÃO RETIFICAÇÃO DE GFIP INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO INAPLICABILIDADE

O fato de o ente público não retificar a GFIP, **excluindo os agentes políticos**, não pode constituir óbice à compensação ou restituição **quando constatado o direito creditório do recorrente**, sem prejuízo de eventual autuação por descumprimento da obrigação acessória relacionada à prestação de informações em GFIP.

De ambas as ementas das decisões paradigmáticas, referentes a um único arcabouço processual (frise-se), possível extrair duas informações relevantes: **a primeira**, diz respeito ao fato de que, naqueles autos, houve o reconhecimento do direito creditório por parte das próprias autoridades fazendárias; e, **a segunda**, atesta que as compensações glosadas diziam respeito aos recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos aos agentes políticos.

Peço licença para transcrever os motivos ensejadores da glosa naqueles autos:

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 34/39, **a RECORRENTE efetuou compensação de contribuições previdenciárias amparadas no Mandado de Segurança nº 2006.61.07.0082136**, que tramitou perante a 2ª Vara Federal de Araçatuba/SP, onde foi proferida decisão liminar autorizando o Município de Tupi Paulista a realizar administrativamente as compensações relativas a recolhimentos das contribuições previdenciárias incidente sobre valores pagos aos agentes políticos (prefeito, vice-prefeito e vereadores), nos termos do art. 12, I, “h”, da Lei nº 8.212/91.

A fiscalização verificou que o Município efetuou indevidamente compensação de valores recolhidos, referentes à contribuição previdenciária incidente sobre os cargos eletivos de vereadores (Cota Patronal), os quais caberia à Câmara Municipal de Tupi Paulista compensar.

Apesar de reconhecer a não incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos titulares de cargos eletivos, a autoridade fiscal efetuou a glosa da compensação ao argumento de que haviam critérios técnicos para a efetiva restituição ou compensação desses valores.

Na decisão recorrida a situação é assaz dessemelhante:

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.

(...)

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.**

(...)

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 nº 2401-006.811, de 07/08/2019, Rel. Cleberson Alex Friess).

Ou seja, além da ausência de certeza e liquidez do crédito, a compensação tampouco se deu em razão da exclusão de agentes políticos, e sim por motivo de supostas parcelas não integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias. São dessemelhantes as situações postas em confronto.

Consabido ser a GFIP um documento de confissão de dívida, sendo instrumento hábil para inscrição dos débitos em Dívida Ativa da União. Como bem aclara o Cons. Cleberson Alex Friess,

[q]uando o sujeito passivo não toma providências para a retificação da GFIP, na qual declarou como devida a contribuição previdenciária incidente sobre determinada verba, e efetuou o respectivo recolhimento em Guia da Previdência Social, a consequência é que não há indébito tributário. Realmente, há uma contradição. De um lado, o débito espontaneamente confessado como devido pelo sujeito passivo mantém-se incólume, pela falta de substituição da declaração original; e de outro, pleiteia-se a existência de pagamento indevido sobre os mesmos fatos, sem, contudo, que o valor utilizado para quitar a GFIP se constitua formalmente em indébito.

Além disso, há outras questões que comprometem a própria aplicação do precedente firmado na esfera administrativa ao presente caso, tendo em vista a falta de perfeita identidade dos fatos e do direito, uma vez que o acórdão da Câmara Superior refere-se a valores recolhidos a título de contribuição previdenciária do exercente de mandato eletivo, posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), tendo se operado a compensação administrativa em período anterior à Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

(...)

Note-se que as informações da GFIP compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, utilizando o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) as informações sobre os vínculos e as remunerações dos segurados para fins de cálculo do salário-de-benefício, comprovação de filiação, tempo de contribuição e relação de emprego. É dizer que a base de cálculo das contribuições previdenciárias para a cobrança deve ser a mesma utilizada para a concessão de benefícios previdenciários. (art. 32, IV e § 2º, da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 29-A, da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991).

A exigência de retificação do documento para adequar a base de cálculo da remuneração/salário-de-contribuição do trabalhador, haja vista o caráter não remuneratório da parcela, como condição prévia ao deferimento da compensação, além de mostrar-se razoável e não excessiva, estabelece uma relação congruente com a sua finalidade, que visa proteger a confiabilidade do banco de dados do regime geral de previdência pública, bem como garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do sistema público de previdência, corrigindo informações antes prestadas, a fim de ajustá-las à nova realidade de custeio.

Com efeito, em face do interesse público alvejado, é inaceitável manter ativas informações no banco de dados da Previdência Social para concessão de benefícios previdenciários relativamente a valores vertidos ao custeio do sistema que estão sendo devolvidos. Nada mais adequado do que exigir daquele que prestou inicialmente as informações a adoção de providências com vistas à conformação dos dados.¹

Em razão da carência de similitude-fática, **nego seguimento ao recurso especial.**

II – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **não conheço do recurso especial.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

¹ **CARF.** Acórdão nº 2201-006.811, Rel. Cleberson Alex Friess, sessão de 7 de ago. de 2019.