



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.720357/2018-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.324 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de agosto de 2021  
**Recorrente** UNIMED RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/06/2016

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE ESSENCIAL DE PROVAR COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO  
Se resta clara a falta de comprovação dos pagamentos, ne, há que se adentrar nas questão de direito, na natureza de verba indenizatória ou remuneratória. Ficou evidente , desde o início do procedimento fiscal, que tudo o que se pretendeu foi comprovar os alegados créditos. E não o fez.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-009.324 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16682.720357/2018-53

## Relatório

Trata-se do Despacho Decisório DRF/MACAÉ, fls. 127/130, de não homologação de compensações realizadas pela UNIMED RIO, declaradas em GFIP, no período de 01/2014 a 06/2016, no valor total de R\$15.482.972,72.

A empresa foi intimada a detalhar a compensação efetuada e comprovar a origem do crédito, mas as informações prestadas foram insuficientes para tanto e estavam desacompanhadas de documentos comprobatórios dos valores compensados. Foi efetuada nova intimação, mas nenhum documento foi apresentado pelo contribuinte.

A ciência do DD se deu em 02/05/2018 e o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 160/330 em 01/06/2018 e os documentos de fls. 337/339 em 05/06/2018.

Após afirmar a tempestividade de sua manifestação, alega ter efetuado compensações, através de declarações em GFIP, no período de 01/2014 a 06/2016, de recolhimentos indevidos realizados de 2009 a 2014, nos moldes do art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

Explica que os recolhimentos indevidos se referem a, de um lado, contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos realizados a cooperativas e, de outro lado, contribuições incidentes sobre verbas indenizatórias.

Sobre os valores pagos a cooperativas, diz que a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei n.8.212, de 1991, é inconstitucional, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 595.838/SP, pelo que foi efetuada a compensação dos valores indevidamente recolhidos no quinquênio anterior a 01/2014.

Afirma que os valores compensados estão discriminados em planilha que junta, "cuja comprovação se encontra em GFIP do período, documento ao qual a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem acesso via sistema informatizado próprio".

Conclui, neste ponto, não haver que se questionar a compensação de valores recolhidos, cujos fatos geradores foram considerados inexistentes, por motivo de inconstitucionalidade, nem de não comprovação da origem dos valores compensados, porque todos se encontram em GFIP.

Sobre os recolhimentos indevidos de contribuições sobre verbas indenizatórias - quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e o terço de férias - diz que, conforme julgados que cita, não incidem contribuições previdenciárias sobre as referidas verbas.

Por conseguinte, foi efetuada a compensação das contribuições indevidamente recolhidas, conforme discriminado nos documentos juntados e GFIP constantes dos sistemas da RFB, pelo que também neste ponto, não há que se falar em não comprovação da origem dos valores compensados.

Os documentos juntados pelo contribuinte se referem a planilhas discriminativas de valores compensados e folhas de pagamento.

DA DILIGÊNCIA. Em 01/08/2018, os autos foram baixados em diligência, conforme Despacho nº 51, fls. 341/343.

Em 31/08/2018, o contribuinte teve ciência eletronicamente do Termo de Início de Diligência Fiscal (fls. 355), através do qual foi intimado a apresentar documentos e esclarecimentos. Solicitou então a prorrogação do prazo concedido, a qual foi deferida, e posteriormente apresentou os documentos de fls. 401/620.

Foi então emitido o Despacho de Encaminhamento de fls. 621. Em 07/12/2018 o contribuinte teve ciência da diligência (fls. 627) e novamente em 09/01/2019 (fls. 629) apresentou a "Manifestação de Inconformidade" de fls. 634/636, em 07/02/2019, alegando sua tempestividade e anexando planilhas relativas ao Aviso Prévio Indenizado e às Cooperativas, afirmando que tais informações já constavam das folhas de pagamento juntadas e das GFIP já enviadas.

Os autos foram então devolvidos para julgamento. A DRJ Juiz de fora manifestou seu entendimento da seguinte forma:

=> o interessado alega seu direito à compensação de recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias, afirmando que os valores compensados dizem respeito a contribuições incidentes sobre valores pagos a cooperativas e sobre verbas que considera indenizatórias: terço de férias, aviso prévio indenizado e quinze primeiros dias de afastamento anteriores ao auxílio-doença. Alega ainda que os referidos valores foram declarados em GFIP, as quais constam dos sistemas da RFB, pelo que não há que se falar em falta de comprovação do direito creditório.

Em primeiro lugar, deve-se observar que, nos termos do "caput" do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, as contribuições previdenciárias somente podem ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de **pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido**, nos termos e condições estabelecidos pela RFB. A GFIP, por sua vez, é documento de **natureza declaratória**, nos termos do art. 32 da mesma Lei, não servindo como prova de recolhimento indevido ou a maior, como quer o interessado.

Não obstante o exposto, verificou-se, em consulta realizada no sistema GFIPWEB, a GFIP de 01/2014, código de recolhimento 115, enviada em 25/11/2015, e código de recolhimento 211, enviada em 23/08/2017, consideradas válidas por ocasião do início da ação fiscal, não haver declaração de valores pagos a cooperativas. Todavia, na planilha de fls. 220, o interessado afirma a existência do valor recolhido indevidamente de R\$26.818,08 como relativo à contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a cooperativas. Também não foram juntadas notas fiscais emitidas pelas cooperativas eventualmente contratadas pelo interessado.

Assim, verifica-se que, de fato, não foi comprovada a existência do direito creditório alegado quanto aos valores das contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos que o interessado afirma ter efetuado a cooperativas por ele contratadas.

Por outro lado, o impugnante alega fundamentalmente a natureza indenizatória das verbas *terço de férias, quinze dias de afastamento do trabalhador por incapacidade e aviso prévio indenizado*. Todavia, as referidas verbas estão sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias e devidas a terceiros, a despeito de decisões judiciais com entendimento contrário.

Nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, no âmbito do processo administrativo fiscal, é *“vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”*, exceto nas hipóteses previstas no §6º do mesmo dispositivo, as quais não se amoldam ao caso vertente.

Em conformidade com essa vedação, o art. 7º, inciso V, da Portaria MF n.º 341/2011, que disciplina o funcionamento das Delegacias de Julgamento, determina que o julgador observe as normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei n.º 8.112/90), bem assim o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

Nesse sentido, quanto aos valores relativos a férias e seu respectivo adicional, se pode observar que, conforme dispõe o art. 28, I, "d" e §9º da Lei nº 8.212, de 1991, somente as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e seu respectivo adicional constitucional não integram o salário de contribuição.

Ainda, há previsão expressa, no art. 214, §4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, de que a remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição da República, de 1988, integra o salário de contribuição.

Assim, são improcedentes os argumentos da empresa quanto à não incidência das contribuições previdenciárias sobre as férias gozadas e o correspondente adicional de um terço.

Da mesma forma, a incidência das contribuições sobre o valor dos quinze primeiros dias de afastamento do trabalhador por incapacidade está prevista no mesmo art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que o §2º do art. 43 da Lei nº 8.213, de 1991, especifica que o empregador é o responsável pelo pagamento do salário do empregado neste período.

Além disso, nos termos expressos nas Notas PGFN/CRJ nº 640/2014 e Nota PGFN/CRJ/Nº 115/2017, a discussão acerca da incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas *"terço de férias"* e *"valor pago ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento por incapacidade"* não foi incluída nas *"Listas de Dispensa de Contestar e Recorrer"* do referido órgão, pelo que a RFB não pode deixar de efetuar o lançamento pertinente, quando cabível, julgar improcedentes as autuações já lavradas a elas relativas ou homologar compensações efetuadas. Isso porque a vinculação da RFB somente pode ocorrer quando houver manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, tendo em vista o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972; no art. 19, IV e V, da Lei nº 10.522, de 2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, art. 3º.

Quanto ao aviso prévio indenizado, cabe registrar que foi emitida a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, reconsiderando o entendimento anterior da Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, e estabelecendo a dispensa de os procuradores contestarem/recorrerem quando a matéria for unicamente a incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado. Foi, entretanto, feita a ressalva de que o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória, consoante precedentes dessa Corte Superior.

A referida Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, de 30/05/2016, foi aprovada em 02/06/2016, e encaminhada à Secretaria da Receita Federal do Brasil para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, em especial o §3º do art. 3º. Veio então a Solução de Consulta nº 362 – Cosit, de 10/08/2017.

Deste modo, **resta clara a incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado até a competência maio de 2016**, cabendo destacar, ainda, que a correspondente parcela do 13º salário tem caráter remuneratório, conforme já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, fato salientado na Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, confirmado na Nota PGFN 981, de 2017 e na Solução de Consulta COSIT nº 99.101, de 18/08/2017.

De todo o exposto, voto por julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade e não homologar as compensações efetuadas

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte segue sustentando as mesmas alegações já trazidas e sustentadas na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernanda Melo Leal, Relatora.

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

Fulcral destacar, de início, que o pedido de compensação efetuado pelo Recorrente foi indeferido por ausência de comprovação dos créditos, apesar de ter sido intimado por duas vezes a comprová-los. O contribuinte se limitou a dizer que as Gfip e pagamentos estariam nos sistemas da Receita. O indeferimento do pedido se deu por falta de liquidez e certeza do pedido (exatamente por falta de comprovação dos alegados créditos).

Na manifestação de inconformidade (impugnação), o contribuinte questionou o despacho decisório alegando que os pagamentos a cooperativas de trabalho e "verbas indenizatórias" seriam indevidos, e que a prova de tais recolhimentos seriam as planilhas anexadas e cópias de Gfip.

Duas diligências foram feitas no âmbito do julgamento da primeira instância. Na primeira, o contribuinte, novamente intimado por duas vezes, não apresentou nada além de planilhas e, na segunda, ele disse que tais planilhas e as Gfip dos sistemas da Receita comprovariam seu crédito. Na análise das planilhas, a autoridade preparadora identificou inconsistência, citando, inclusive, um valor informado na planilha que não existia em nenhuma Gfip. Remanesceu a falta de comprovação dos efetivos recolhimentos.

Saliente-se que na manifestação de inconformidade, o contribuinte discorreu longamente sobre as questões de direito, quanto à incidência ou não da contribuição sobre cada verba.

Quando da análise da mencionada manifestação, a DRJ fez duas considerações: quanto aos alegados créditos decorrentes de pagamentos a cooperativas de trabalho, manteve o lançamento por falta de provas; quanto aos alegados créditos decorrentes de pagamentos sobre "verbas indenizatórias", não poderiam ser excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias em decorrência de questões legais.

Entendo que deve ser concluído que o Recorrente foi intimado quatro vezes para comprovar os créditos (duas durante a análise do pedido e duas durante a diligência) e não os comprovou, apresentando apenas planilhas e cópias de algumas Gfip, ainda assim com inconsistências. Não logrou êxito em comprovar os efetivos recolhimentos alegados.

Nesta senda, o despacho decisório, que indeferiu o pedido exatamente pela falta de comprovação do direito creditório, está correto. Poderia ter sido elidido pelo contribuinte se apresentasse essas comprovações no contencioso, e ele foi intimado a fazer isso, mas mesmo assim não comprovou.

Entendo que se resta clara a falta de comprovação dos pagamentos, ne, há que se adentrar nas questões de direito, na natureza de verba indenizatória ou remuneratória. Ficou evidente, desde o início do procedimento fiscal, que tudo o que se pretendeu foi comprovar os alegados créditos. E não o fez.

Assim, diante de tudo o quanto exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

### **CONCLUSÃO:**

Diante de tudo o quanto exposto, voto no sentido de **CONHECER e NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

