



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.722092/2020-54
ACÓRDÃO	2302-004.469 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WHIRLPOOL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2017 a 31/05/2017

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. GLOSA. CABIMENTO.

É cabível a glosa das compensações efetuadas pelo contribuinte na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, quando não exercida em conformidade com as disposições legais.

COMPENSAÇÃO. VALORES APURADOS EM PROCESSO COM TRÂNSITO EM JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. NÃO-HOMOLOGAÇÃO.

Não é passível de homologação a compensação realizada pelo contribuinte em relação a créditos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgada, sem que haja a competente retificação das Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP na competência de origem dos créditos.

COMPENSAÇÃO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DO ADICIONAL DE FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO ÍNDICE DE INCIDÊNCIA DA INCAPACIDADE LABORATIVA E RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - GILRAT.

RETIFICAÇÃO DA GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. NECESSIDADE.

É lícito ao contribuinte apurar crédito decorrente de reenquadramento de alíquota do adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho -GILRAT, impondo-se, contudo, que haja a respectiva retificação das Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

A Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, enquanto instrumento de confissão de dívida, não constitui mera obrigação acessória, mas também o documento no qual o contribuinte declara as informações relativas à sua relação jurídica tributária, impondo-se que haja correspondência dos aspectos declarados com a materialidade dos fatos.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELOS SEGURADOS. EXISTÊNCIA DE MÚLTIPLOS VÍNCULOS. RETIFICAÇÃO DA GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. NECESSIDADE.

Apurando o contribuinte que determinados segurados a seu serviço possuem múltiplos vínculos de emprego, deve haver a respectiva informação do código de ocorrência na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social -GFIP, com vistas à apuração de eventual crédito oriundo de contribuições por eles devidas (segurados) recolhidas indevidamente.

SÚMULA STJ nº 351. CASOS DE APLICAÇÃO.

A Súmula STJ nº 351 trata especificamente de empresas que, no período da autuação, exploram múltiplas atividades econômicas, enquadráveis em diferentes CNAEs. Se a empresa segregou as diferentes CNAEs em distintos CNPJ de filiais da empresa, é possível a apuração do grau de risco pela atividade econômica preponderante do estabelecimento. Se não houver a segregação em diferentes CNPJs, a apuração é feita pelo CNAE da atividade econômica preponderante da empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz e Roberto Carvalho Veloso Filho que votaram por dar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 10 de abril de 2026.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich, Carmelina Calabrese, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (Presidente) e de forma não presencial a conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e o conselheiro Roberto Carvalho Veloso Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de Despacho Decisório (DD) VR 08RF DEVAT nº 4.052/2021, às e-fls. 303/318, que fundamenta glosa a compensações efetuadas em GFIP, referentes à competência 05/2017.

Inicialmente foi expedido TDPF-D para verificar a liquidez e certeza de créditos informados em GFIP, referente competência 05/2017. Escoado o prazo de 20 dias, e não tendo a empresa se manifestado sobre a origem dos valores compensados, foi expedido TDPF-F, convertendo a diligência em fiscalização.

Em resposta ao Termo de Início de Procedimento fiscal nº0.703/2020 a empresa informou que os valores de INSS compensados em maio de 2017, referem-se as rubricas:

e-fl. 306

A) Recuperação de INSS incidente sobre o aviso prévio indenizado, cujos encerramentos dos contratos de trabalho se deram em razão da criação de um Plano de Demissão Voluntária (PDV) pela Whirlpool. A recuperação dos valores foi amparada na decisão final favorável do processo n'2009.61.00.011253 0, ao qual reconheceu que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, uma vez que tal verba possui natureza indenizatória . A empresa apresenta planilha informando que o Plano de demissão voluntária refere-se a outubro de 1997 a fevereiro de 1998, valor R\$ 1.280.017,95 (um milhão, duzentos e oitenta mil, dezessete reais e noventa cinco centavos) (fls.28 a 33). Os valores apresentados correspondem a 20% da base de cálculo das contribuições previdenciárias tanto da Folha de Pagamento, quanto da rescisão contratual.

B) INSS SAT (Diferença de Alíquota de 3% para 2%) - A Instrução Normativa 1453/2014, alterou a Instrução Normativa n' 971/2009, para determinar que a empresa com mais de um estabelecimento e mais uma atividade econômica deve apurar o valor a recolher de SAT (Seguro Acidente de Trabalho) de acordo com a

atividade preponderante por estabelecimento. Diante disso, a empresa, para os estabelecimentos administrativos, alterou a alíquota para 2%, conforme determinado nesta nova redação da Instrução Normativa. A empresa demonstra no período 2011 a 2016, (fls.27), como Rat recolhido(3%) e o devido (2%) e mais a diferença com 13', valor total R\$2.157.034.92(dois milhões, cento e cinquenta e sete mil, trinta e quatro reais e noventa dois centavos).

C) Coloca ainda que, há valores menores nos CNPJs 59.105.999/0056-50, 59.105.999/0057-30 e 59.105.999/0059-00, referentes a ajuste de descontos indevidos de colaboradores da área de saúde que tinham duplo vínculo empregatício e já sofreram o desconto do INSS na outra Empresa em que trabalhava.

Sobre a análise da resposta recebida, destaca o acórdão recorrido que:

(...) Na memória de cálculo do Pedido de Demissão Voluntária - PDV, apresentada pela empresa, os recolhimentos incidentes sobre aviso prévio indenizado, correspondem: a) períodos de apuração de 1997 e 1998; b) valor originário da contribuição previdenciária 20%: R\$339.528,09; e, c) valor atualizado até março/2017: R\$ 1.280.017,95.

A justificativa do contribuinte foi que os valores teriam sido reconhecidos no Mandado de Segurança de número 2009.61.00.011253-0, Ação julgada na 9ª Vara Cível Federal da cidade de São Paulo protocolado em maio de 2009, conforme histórico processual anexado as fls.148 a 175, do processo administrativo nº19613.722092/2020-54. Verificamos que não há no documento judicial qualquer menção à compensação de valores anteriores, inclusive os citados pela empresa, outubro de 1997 a fevereiro de 1998, há tão somente a concessão do direito do contribuinte de não ser compelido a incluir na base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores devidos a título de aviso prévio indenizado.

Mandado de Segurança- 9ª Vara Federal Cível – 1ª Subseção Judiciária/SP - Processo nº 2009.61.00.011253-0. Observa-se que quando do protocolo do processo judicial, os créditos pleiteados pela contribuinte foram de competências com intervalo de tempo superior 10 anos, ficando claro a prescrição das competências compensadas, uma vez que este direito não foi assegurado no Mandado de Segurança processo nº 2009.61.00.011253-0. Com base no instituto da prescrição, conclui a fiscalização que a compensação do valor R\$ 1.280.017,95 (um mil, duzentos e oitenta mil, dezessete reais e noventa e cinco centavos) referente ao Pedido de Demissão Voluntária - PDV, período 10/1997 a 02/1998, foi feita em desacordo com as normas legais sobre prescrição.

No que tange às alegações da empresa para a compensação dos valores do RAT/FAP, nos anos 2012 a 2016, cita que o direito decorreu da Instrução Normativa nº 1.453 de 24/02/2014 que alterou a Instrução Normativa nº 971/2009, que determinam que a empresa com mais de um estabelecimento e mais uma atividade econômica deve apurar o valor a recolher de SAT (Seguro

Acidente de Trabalho) de acordo com a atividade preponderante por estabelecimento. Diante disso, a empresa, para os estabelecimentos administrativos, alterou a alíquota para 2%, conforme determinado nesta nova redação da Instrução Normativa. Assim, foi anexada GFIP's do CNPJ 59.105.999/0028-04, cujos trabalhadores são da área administrativa da empresa, verificado pelo C130's. A apuração do RAT/FAP a partir da atividade econômica preponderante em cada estabelecimento, na forma do art.72, § 1º, alínea "c" da Instrução Normativa nº 971 de 2009, só foi possível a partir da publicação da Instrução Normativa nº 1.453 de 24/02/2014. O valor de R\$ 2.157.034,92 (dois milhões, cento e cinquenta e sete mil, trinta e quatro reais e noventa dois centavos) compensados pela empresa, referente as diferenças do RAT de 3% para 2%, são os constantes no demonstrativo contábil anexos, que foram confirmados no lançamento contábil.

A verificação mensal da atividade preponderante do estabelecimento e o consequente enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, conforme inciso I do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009. O direito creditório só pode ocorrer após a publicação da Instrução Normativa nº 1.453, em 24/02/2014, e com o enquadramento nos correspondentes graus de risco que é de responsabilidade da empresa, conforme inciso I do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009; logo o direito que a empresa assegura ter, quando faz a compensação, do período de 2012 a 01/2014, não está de acordo com as presentes Instruções Normativas. Ainda em relação a rubrica RAT/FAP, o período 02/2014 a 13/2016, também não está contemplado o direito a compensação, uma vez que consultando os CNPJ's do quadro 01, CNPJ's: 59.105.999/0001-86; 59.105.999/0003-48; 59.105.999/0028-04; 59.105.999/0039-59; 59.105.999/0056-50; 59.105.999/0057-30; 59.105.999/0059-00, que originaram esta Auditoria, não houve retificação das GFIP's no período 01/2012 a 13/2016. Assim, não cabe compensação na rubrica RAT/FAP para o período de 01/2012 a 13/2016.

A Instrução Normativa RFB 1.300 de 2012, em seu artigo 56, traz outras regras para a compensação de contribuições previdenciárias como a informação da compensação em GFIP na competência de sua efetivação, destacando, no parágrafo único do art.57, a necessidade de retificar a GFIP. Sobre a retificação em GFIP, a RFB já se manifestou nesse sentido pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 132, de 01/09/2017. Há jurisprudência vinculante sobre a matéria temos a Súmulas aprovadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, 2ª Seção, 3ª Turma Especial, Acórdão nº 2803 00.467, Sessão de 09/02/2011.

Da justificativa da empresa no sentido de que há valores menores nos CNPJs 59.105.999/0056-50, 59.105.999/0057-30 e 59.105.999/0059-00, referentes a ajuste de descontos indevidos de colaboradores da área de saúde que tinham duplo vínculo empregatício e já sofreram o desconto do INSS na outra Empresa em que trabalhavam. No atendimento da Intimação Fiscal nº 703/2020, não foram apresentados dados referentes ao duplo vínculo que comprovassem esta

diferença. Desta forma, foi emitido o Termo de Reintimação Fiscal nº 1.942 de 29/01/2021, como já colocado anteriormente, tendo sido apresentado pela empresa o seguinte:

a) Dados dos trabalhadores que tiveram duplo vínculo a saber: Rony Souza de Souza - Número de Identificação Pessoal: 461.882.070-53; Graziela Caria Maciel - Número de Identificação Pessoal: 026.794.966-98; Gizeli Carini Butzke Vedana - Número de Identificação Pessoal: 005.863.289 12; e, Renato Gonçalves Penteado - Número de Identificação Pessoal: 122.988.292-94.

b) Demonstrativo contábil onde consta a devolução dos valores descontados. A empresa informa também que, os valores foram descontados e devolvidos no mesmo mês, ou seja, maio/2017 nos CNPJ's 59.105.999/0056-50, 59.105.999/0057-30, 59.105.999/0059-00, total de R\$ 2.142,60 (dois mil, cento e quarenta e dois reais e sessenta centavo). Analisando as GFIP's, CNPJ's: 59.105.999/0056-50, 59.105.999/0057-30, 59.105.999/0059-00, mês maio/2017, constatou-se que não houve o preenchimento no campo ocorrência com os códigos necessários, conforme orienta o Manual da GFIP, que indicam que os trabalhadores têm duplo vínculo; assim, confirmamos o recolhimento a maior, desconto da parte dos segurados sobre o total da remuneração paga. Os valores devolvidos aos segurados no montante informado pela empresa, foram confirmados na contabilidade. Verificou-se no Sistemas da GFIPweb que não houve retificação das GFIP's com as informações necessárias que indicam o duplo vínculo dos empregados; destaque-se que tal informação compõe a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, conforme dispões a Lei nº 11.941, de 2009. Desta forma, não há direito creditório referente a compensação de duplo vínculo, mês maio/2017, valor R\$ 2.142,60 (dois mil, cento e quarenta e dois reais e sessenta centavo), uma vez que as GFIP's não foram retificadas com os dados necessários que caracterizam o duplo vínculo.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade trazendo as seguintes alegações:

- de que a contribuinte se equivocou informando a decisão judicial prolatada no MS nº 2009.61.00.011253-0, sendo que o correto seria a decisão transitada em julgado na Ação Ordinária nº 0001163-29.2000.403.6100, a qual afastaria a suposta prescrição de seu direito;

- de que teria direito à reclassificação do grau de risco da atividade por estabelecimento individualizado, desde 2008, em virtude da Súmula STJ Nº 351, ratificada no Parecer PGFN/CRJ nº 2.120/11 e o Ato Declaratório nº 11/11;

- ilegalidade da glosa de créditos em razão da ausência de retificação das GFIPs – descumprimento de obrigação acessória;

Invocou a aplicação do princípio da verdade material, sugere diligência, pede a homologação das compensações.

Acordaram os membros da 32ª Turma de Julgamento da DRJ08, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada. O acórdão trouxe a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. GLOSA. CABIMENTO.

É cabível a glosa das compensações efetuadas pelo contribuinte na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, quando não exercida em conformidade com as disposições legais.

COMPENSAÇÃO. VALORES APURADOS EM PROCESSO COM TRÂNSITO EM JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. NÃO-HOMOLOGAÇÃO.

Não é passível de homologação a compensação realizada pelo contribuinte em relação a créditos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgada, sem que haja a competente retificação das Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP na competência de origem dos créditos.

COMPENSAÇÃO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DO ADICIONAL DE FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO ÍNDICE DE INCIDÊNCIA DA INCAPACIDADE LABORATIVA E RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - GILRAT.

RETIFICAÇÃO DA GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. NECESSIDADE.

É lícito ao contribuinte apurar crédito decorrente de reenquadramento de alíquota do adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT, impondo-se, contudo, que haja a respectiva retificação das Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

A Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, enquanto instrumento de confissão de dívida, não constitui mera obrigação acessória, mas também o documento no qual o contribuinte declara as informações relativas à sua relação jurídica tributária, impondo-se que haja correspondência dos aspectos declarados com a materialidade dos fatos.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELOS SEGURADOS. EXISTÊNCIA DE MÚLTIPLOS VÍNCULOS. RETIFICAÇÃO DA GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. NECESSIDADE.

Apurando o contribuinte que determinados segurados a seu serviço possuem múltiplos vínculos de emprego, deve haver a respectiva informação do código de ocorrência na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com vistas à apuração de eventual crédito oriundo de contribuições por eles devidas (segurados) recolhidas indevidamente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, apresentou a empresa, tempestivamente, Recurso Voluntário no qual alega:

- ilegalidade da glosa de créditos em razão da ausência de retificação das GFIPs – descumprimento de obrigação acessória – itens 13a, 13b do período de 2014 a 2016, e 13c do relatório fiscal;

- direito à reclassificação do grau de risco da atividade por estabelecimento individualizado – item 13b (2012 a janeiro de 2014) do relatório fiscal;

- aplicação ao caso concreto do princípio da verdade material e diligência fiscal.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos para ser conhecido.

2 PRELIMINARES

Não houve alegação de preliminares.

3 MÉRITO

As questões de direito que restam em discussão na lide são:

- ilegalidade da glosa de créditos em razão da ausência de retificação das GFIPs – descumprimento de obrigação acessória – itens 13a, 13b do período de 2014 a 2016, e 13c do relatório fiscal;

- direito à reclassificação do grau de risco da atividade por estabelecimento individualizado – item 13b (2012 a janeiro de 2014) do relatório fiscal;

Passaremos à análise das supracitadas questões.

3.1 ILEGALIDADE DA GLOSA DE CRÉDITOS EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS GFIPS – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ITENS 13A, 13B DO PERÍODO DE 2014 A 2016, E 13C DO RELATÓRIO FISCAL

Sob esta discussão de direito se encontra a regularidade, ou não, da compensação de créditos sobre valores de contribuições previdenciária que teriam incidido sobre avisos prévios indenizados/ PDV, no período de outubro de 1997 a fevereiro de 1998.

Conforme bem destaca o Recurso Voluntário, o direito creditório *“encontra amparo na decisão judicial transitada em julgado na Ação Ordinária nº 0001163-29.2000.403.6100, conforme reconhecido pelo acórdão recorrido”*:

e-fl. 1243

De fato, nos autos da apelação acima, houve o reconhecimento do direito creditório e a expressa autorização para que o contribuinte promovesse o levantamento do seu direito creditório, o atualizasse e procedesse à compensação após o respectivo trânsito em julgado, este ocorrido em 30/03/2015, conforme consta da certidão nº 2021.0000000673, fls. 146/147.

Portanto, entendo que a questão da compensação dos valores relativos aos recolhimentos feitos a título de aviso prévio indenizado, pago quando da rescisão do contrato de trabalho, está superada, pois:

- a) o contribuinte detém título judicial transitado em julgado reconhecendo a inexigibilidade da contribuição e autorizando expressamente a compensação;
- b) o mesmo título o autoriza a atualizar os valores;
- c) a compensação levada a efeito pelo contribuinte observou o comando do artigo 170-A do Código Tributário Nacional - CTN, tal qual ordenado pelo ato judicial reconhecedor do seu direito; e,
- d) em análise da compensação levada a efeito pelo contribuinte, a autoridade de origem não questiona os valores compensados em si mesmo, no tocante especificamente à atualização ou mesmo à origem dos valores.

Contudo, o contribuinte não procedeu à retificação da referida GFIP, impossibilitando a compensação do direito creditório reconhecido, segundo entendimento do acórdão recorrido.

Argumenta o contribuinte no Recurso Voluntário que:

Os equívocos quanto ao preenchimento da GFIP constituem, quando muito, violação a deveres instrumentais/acessórios, passíveis de ‘punição’ por meio do lançamento de multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.212/916.

A declaração em GFIP constituiu obrigação acessória e, ainda que seja documento hábil à constituição do crédito pelo contribuinte, está sujeita à Fiscalização e as informações não são imutáveis.

Em sentido oposto afirma o acórdão de DRJ, cujos argumentos abaixo reproduzo e acolho como razão de decidir.

Assim, embora tenha havido o reconhecimento judicial do direito creditório do contribuinte em relação a aviso prévio indenizado recolhido sobre fatos geradores ocorridos entre 10/1997 a 02/1998, não sendo reconhecida a prescrição pelo TRF da 3ª Região, mas não tendo o contribuinte retificado a Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, de rigor que se entenda pela não-homologação da compensação realizada no valor de R\$ 1.280.017,95, feita a este título na competência 05/2017.

Em mesmo sentido já decidiu este colegiado no acórdão nº 2302-004.144, em sessão de 15 de setembro de 2025, sendo atribuída a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/07/2010

COMPENSAÇÃO. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP. REQUISITO.

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

Naquele julgamento, argumentou o redator do voto vencedor, Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, cujos argumentos acolho como razão de decidir:

A legislação tributária estabelece a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Depreende-se do art. 170 do CTN que a lei pode atribuir à autoridade administrativa autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Com efeito, em relação às contribuições sociais, verifica-se essa autorização no art. 89 da Lei nº 8.212/1991, a seguir transcrito:

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).

Portanto, em matéria de compensação e restituição de contribuições sociais, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecer os **termos e**

condições nos quais os créditos tributários poderão ser restituídos ou compensados.

Ressalta-se que dentre as competências da Secretaria Especial Receita Federal do Brasil está a administração tributária no âmbito federal, a saber, o controle, arrecadação e fiscalização dos tributos de competência da União. Assim, nada mais lógico do que o legislador colocar à disposição do órgão instrumentos legais para que se possibilite o controle do crédito tributário, no caso em exame, da compensação de contribuições previdenciárias. Com efeito, para que haja a homologação da compensação, além da existência de liquidez e certeza do direito creditório, o contribuinte deve cumprir os termos e condições estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, as Instruções Normativas da Receita Federal que normatizaram os procedimentos de restituição, compensação, ressarcimento e reembolso têm estabelecido como requisito para a compensação a apresentação de declaração retificadora, conforme se verifica nas IN RFB nº 900/2008, IN RFB nº 1.300/2012 e IN RFB nº 1717/2017. É ver:

IN RFB nº 900/2008

Art. 2º

(...)

§ 11. A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da declaração, exceto quando o requerente for segurado ou terceiro não responsável por essa declaração.

(...)

Art. 44. 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.

IN RFB nº 1.300/2012

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

(...)

§ 11. A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da declaração, exceto quando o requerente for segurado ou terceiro não responsável por essa declaração.

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.

IN RFB nº 1717/2017

Art. 11. A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da declaração, exceto quando o requerente for segurado ou terceiro não responsável por essa declaração.

Art. 84. 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**, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

Nesse contexto, faz-se oportuno trazer à baila as ponderações do conselheiro Cleberson Alex Friess, no acórdão 2401-006.811, sessão de 07/08/2019, quanto ao fim a ser alcançado ao se estabelecer a retificação da GFIP como requisito para a compensação:

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.

(...)

É de se consignar que a legislação que rege o procedimento de restituição e compensação de contribuições previdenciárias, a saber, CTN, Lei 8.212/1991 e Instruções Normativas da RFB, não possibilita que a autoridade tributária libere o contribuinte do requisito da retificação da GFIP. A legislação é clara em sentido contrário, ao condicionar a restituição à retificação da declaração. Portanto, é de se concluir que consiste em uma ilegalidade homologar uma compensação sem que tenha sido atendido o requisito estabelecido nos normativos.

Cabe esclarecer que o requisito da retificação da GFIP não constitui sanção ao contribuinte e, sim, procedimento necessário estabelecido pelo órgão competente, como bem colocado pelo conselheiro Cleber Alex Friess no citado acórdão 2401-006.811, a saber:

A retificação da declaração fiscal como condição para compensação administrativa não impõe ao credor uma penalidade e, portanto, não se confunde com a previsão da multa pela apresentação da declaração com incorreções, a que alude o inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, sendo possível a convivência simultânea dos dois institutos sem que isso signifique uma transgressão do ordenamento jurídico.

Acrescento aos argumentos dos ilustres Conselheiros, que a GFIP possui natureza de confissão de dívida. Logo, ela constitui o crédito tributário em favor da Fazenda Pública, caracterizando um lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do CTN.

O crédito da Fazenda Pública implica um débito do sujeito passivo. Débitos cujo pagamento foi indevido, ou maior do que o devido, inauguram, em sentido oposto, um crédito em favor do sujeito passivo e um débito para a Fazenda Pública.

A modalidade de extinção do crédito tributário por compensação, prevista no inciso II do art. 156 do CTN, decorre justamente desse confronto entre débitos e créditos recíprocos.

Para que se apure eventual saldo, permitindo que a compensação ocorra, há de haver liquidez e certeza não apenas dos créditos do contribuinte, mas também dos débitos existentes.

Nesse processo, a retificação, e correta confissão da dívida por parte do sujeito passivo, é elemento nuclear a possibilitar a compensação. Sua natureza não é meramente declaratória, de obrigação acessória.

Em face de se tratar de confissão de dívida, possui também natureza constitutiva dos haveres da Fazenda Pública.

Por todo exposto, não assiste razão ao recorrente.

3.2 DIREITO À RECLASSIFICAÇÃO DO GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE POR ESTABELECIMENTO INDIVIDUALIZADO – ITEM 13B (2012 A JANEIRO DE 2014) DO RELATÓRIO FISCAL

Neste ponto o recorrente repisa os argumentos de que:

- a Súmula 351 do STJ, vigente desde 2008, teria assegurado aos contribuintes o enquadramento do grau de risco da atividade por estabelecimento individualizado;
- o Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/11 e o Ato Declaratório nº 11/11 entenderiam em mesmo sentido da Súmula 351 do STJ;
- tanto a Súmula 351 do STJ, quanto o Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/11 e o Ato Declaratório nº 11/11 teriam caráter vinculante e confirmariam o direito do recorrente;
- não haveria impossibilidade de adoção do enquadramento individualizado por estabelecimento antes das alterações promovidas pela IN RFB nº 1.453/14.

Passemos à análise do direito do recorrente à reclassificação que promoveu.

3.2.1 AUTOENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PREPONDERANTE

A questão remete ao inciso II, do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, cuja regulação está descrita no art. 202 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Dispõe o art. 202 do RPS, em seus parágrafos 5º, 6º e 13º:

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (grifo nosso)

§6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.

[...]

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

preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.

A esse respeito manifestou-se este CARF, em sessão de 14 de agosto de 2025, no acórdão nº 2401-012.276. Transcrevo abaixo trecho do voto da ilustre Conselheira Miriam Denise Xavier, cujos argumentos acolho como razão de decidir.

Esclarece-se que **uma possibilidade é a fiscalização desenquadrar o CNAE informado pela empresa em GFIP**, o que exigiria a comprovação de que o CNAE declarado estava errado e para tanto, exigir documentos da empresa e até diligenciar, se for o caso. E para verificação do CNAE correto, seria necessário averiguar a atividade que ocupa em cada estabelecimento da empresa o maior número de trabalhadores.

Outra situação bem diferente é manter o enquadramento do CNAE declarado pela empresa e apenas, conforme determina o RPS, anexo V, ajustar para alíquota correta para a atividade que a própria empresa apresenta como sendo sua atividade preponderante, **como aconteceu no presente caso.**

Aliás, como não poderia deixar de ser, pois a atividade vinculada do agente administrativo não lhe autoriza dar interpretação diversa ao disposto na lei e/ou decreto e, conforme determina o CTN, art. 142, o lançamento do crédito tributário é obrigatório.

A contagem do número de trabalhadores que desenvolve em cada atividade, por estabelecimento, é responsabilidade da empresa, devendo informar o CNAE correto nas GFIPs. Somente **na hipótese de desenquadramento do CNAE** é que caberia à fiscalização demonstrar o erro.

Repita-se: a responsabilidade pela apuração da atividade preponderante é da empresa. Uma vez identificada tal atividade, atribui-se a alíquota GILRAT correspondente, conforme anexo V do RPS.

No presente caso, **o CNAE informado pela empresa em GFIP, para os seus vários estabelecimentos, no campo atividade preponderante**, conforme verificado pela fiscalização, **não foi alterado**. Portanto, não há que se falar em discordância do autoenquadramento.

Somente se procedeu à adequação da alíquota conforme a atividade que a própria empresa apresenta como sendo sua atividade preponderante, nos termos do RPS, anexo V.

Uma vez que a própria empresa reconhece sua atividade preponderante e realiza o autoenquadramento, deve informar a alíquota GILRAT correspondente, conforme anexo V do RPS.

Entendimento similar foi expressado pela CSRF, acórdão nº 9202-011.674, quando em sessão de 11 de fevereiro de 2025, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Especial do Contribuinte. Abaixo trechos do voto cujos argumentos acolho como razão de decidir.

Aliás, o Decreto nº 3.048, que trata do Regulamento da Previdência Social, reza que: *“Art. 202, § 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, (...). (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)”*.

Portanto, acertado o lançamento. Ademais, a natureza confessional das dívidas inseridas em GFIP não impõe a necessidade de diligência probatória, à autoridade fiscal, a fim de confirmar o que já foi informado pelo contribuinte. Presumem-se verdadeiro o declarado pelo próprio contribuinte, inexistindo necessidade de análise in loco de atividade preponderante autodeclarada pelo sujeito passivo para fins de enquadramento na contribuição destinada ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT.

(...)

A alíquota SAT/RAT/GILRAT decorre do correspondente CNAE informado pelo contribuinte em declaração, inclusive por estabelecimentos, para fins de atividade preponderante, e se este não comprova que o autodeclarado código de atividade está incorreto para determinado estabelecimento por CNPJ, o lançamento de ofício deve ser mantido, especialmente quando o ato de lançar resulta de diferenças em alíquota decorrendo da mudança dela pela legislação tributária, guardando correlação com a atividade econômica preponderante informada.

(...)

Destaque-se, ainda, que as bases de cálculo foram extraídas das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), apresentadas pelo contribuinte.

A apuração do crédito tributário operou-se corretamente a partir da declaração prestada pelo próprio contribuinte, o qual manteve o seu autoenquadramento no CNAE, para fins de atividade preponderante.

É dever do contribuinte proceder, mensalmente, ao enquadramento da atividade nos correspondentes graus de risco, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, prevista no Anexo V do Decreto nº 3.048.

(...)

A responsabilidade pela informação é do contribuinte. Cabe-lhe o ônus também de comprovar eventual erro de fato.

O caso em tela apresenta algumas características idênticas às enfrentadas nos processos analisados nos acórdãos acima.

A empresa promoveu seu autoenquadramento. A fiscalização não promoveu nenhum desenquadramento do que a própria empresa declarou e confessou dívida. A alíquota cobrada foi efetivamente a aplicável ao enquadramento realizado.

Em nenhum momento a empresa realizou a retificação de suas confissões de dívida, de modo a possibilitar o surgimento de algum crédito. A retificação é o instrumento para empresa reconhecer que identificou algum erro, e entendeu por proceder a correção dos valores confessados.

A ausência da retificação, conforme já exposto neste voto, macula a liquidez e certeza indispensáveis ao crédito que se pretenda compensar. Em mesmo sentido, sequer foi demonstrado que a situação da empresa seria de aplicação da Súmula STJ nº 351.

A Súmula STJ nº 351 é fundamentada em precedentes que tratam especificamente de empresas que, no período da autuação, exploraram múltiplas atividades econômicas, enquadráveis em diferentes CNAEs. Se a empresa segregou as diferentes CNAEs em distintos CNPJ de filiais da empresa, é possível a apuração do grau de risco pela atividade econômica preponderante do estabelecimento. Se não houver a segregação em diferentes CNPJs, a apuração é feita pelo CNAE da atividade econômica preponderante da empresa.

De todo modo, a iliquidez e incerteza dos créditos, pela ausência de retificação respaldada pela efetiva demonstração de seu direito, dispensam que se avance quanto à aplicação ou não da Súmula STJ nº 351. A Súmula STJ nº 351 não teria o condão de reverter a iliquidez e incerteza dos créditos pleiteados.

3.2.2 SÚMULA STJ Nº351

Assentou a Súmula STJ nº 351:

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

A súmula tem como referência a Lei nº 8.212/1991, art. 22, II. Exatamente o artigo aqui em discussão, que define as alíquotas conforme o grau de risco da atividade preponderante das empresas.

A súmula vem fundamentada nos seguintes precedentes:

- EDcl nos EREsp 707.488-PA (1ª S, 11.10.2006 – DJ 13.11.2006)

- EREsp 476.885-SC (1ª S, 14.09.2005 – DJ 14.11.2005)
- EREsp 478.100-RS (1ª S, 27.10.2004 – DJ 28.02.2005)
- EREsp 505.420-SC (1ª S, 12.12.2005 – DJ 03.04.2006)
- EREsp 508.726-SC (1ª S, 09.11.2005 – DJ 21.11.2005)
- EREsp 678.668-DF (1ª S, 11.04.2007 – DJ 07.05.2007)
- EREsp 724.265-CE (1ª S, 14.12.2005 – DJ 06.03.2006)

Observando-se os precedentes é possível identificar que todos tratam de embargos, sendo o INSS o embargante em seis dos sete embargos. As discussões cingiram-se em reafirmar que a individualização por unidades autônomas depende do devido registro no CNPJ do respectivo estabelecimento. Se não houver registro individualizado, presente apenas o CNPJ da matriz, prevalecerá o risco preponderante da empresa, sem individualizações.

Nos Embargos De Declaração Nos Embargos De Divergência Em Recurso Especial N. 707.488-Pa (2005/0144125-0) vale destacar o seguinte trecho do voto do relator:

Com efeito, a jurisprudência desta Casa Julgadora é uníssona no sentido de que: “A fixação do grau de risco para efeito de cobrança do Seguro Acidente do Trabalho - SAT deve levar em conta a atividade preponderante da empresa.

Somente na hipótese em que cada estabelecimento possui CNPJ (antigo CGC) próprio, considera-se a individualidade de cada pessoa jurídica”. (EREsp n. 508.726-SC, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 21.11.2005).

Portanto, conforme posição acima destacada, é firme a orientação jurisprudencial da 1ª Seção para a fixação da alíquota correspondente ao grau de risco da atividade desenvolvida na empresa e para efeito de cobrança do SAT, deve-se levar em conta a sua atividade preponderante.

Entretanto, são duas hipóteses aplicáveis quanto ao critério de recolhimento da contribuição discutida.

A *primeira*, quando a empresa possuir um único CNPJ e vários estabelecimentos, a alíquota do SAT deve corresponder à sua atividade preponderante como um todo. A *segunda*, quando a empresa possuir várias unidades com CNPJs distintos, a alíquota do SAT deve corresponder à atividade preponderante desenvolvida em cada estabelecimento.

Conforme se verifica, a diretriz legal da **atividade econômica** preponderante segue inabalada. A ponderação colocada pelo tribunal é de que, quando houver várias unidades com CNPJ distintos, na mesma empresa, será verificado o grau de risco da **atividade do estabelecimento**.

Observando-se os sujeitos passivos, é possível identificar que são sujeitos passivos que exploram mais de uma atividade econômica. Fosse diferente, não haveria o que se perquirir quanto a qual seria a atividade preponderante, ou mesmo qual a atividade de cada estabelecimento, visto que a empresa como um todo teria atividade única.

Sobre esta questão, emblemático o Recurso Especial Nº 499.299 - SC (2003/0015702-7) , de relatoria da Ministra Eliana Calmon, sendo a recorrente Perdigão Agroindustrial S/A. Seguem destaques do voto da relatora.

Esta Turma já decidiu que é pelo CGC que se identifica a individualidade da pessoa jurídica, distinguindo uma pessoa de outra.

Dentro deste enfoque, entendo que não é possível estabelecer a generalidade por empresa e, sim, por estabelecimento.

(...)

No caso dos autos, a empresa alega separar em estabelecimentos distintos as atividades industriais, comerciais, granjas, depósitos e administração (escritórios). Entretanto, como não é cabível a análise, em sede de recurso especial, das atividades desenvolvidas em cada estabelecimento para o fim de aplicação da alíquota correspondente do SAT, tal incumbência deve ficar a cargo do INSS, que deverá observar, nesse mister, as normas preconizadas no Decreto 612/92.

Fica evidente a pluralidade de atividade desempenhadas pela empresa, as quais foram segregadas em CNPJs autônomos, devendo os riscos serem apurados também de forma individualizada por estabelecimento.

4 CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso voluntário para, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa