



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

Processo n° 10183.721656/2012-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.644 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria Glosa de Compensação
Recorrente PREFEITURA MUNICIPAL DE RONDONÓPOLIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/08/2010, 01/06/2011 a 31/12/2011

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e consequente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. STF/RE 566.621.

Conforme entendimento consolidado no STJ até o advento da Lei Complementar n.º 118/2005, o prazo para a repetição do indébito era de 10 (dez) anos a contar do seu fato gerador, considerando a aplicação combinada dos artigos 150 §4º, 156 inciso VII, e 168 inciso I, do Código Tributário Nacional.

Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar n.º 118/2005, considera-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF (Portaria n° 256/2009), as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei n° 5.869/73), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 78. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções de informações.

A obrigação acessória de prestar informações ao Fisco Federal mediante GFIP tem periodicidade mensal, renovando-se a cada mês-competência. Assim, a cada entrega de GFIP com omissão ou incorreção nos dados relativos a fatos geradores representa uma infração distinta à lei, a qual será punida de forma individualizada mediante a aplicação de multa correspondente a de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omissas, sendo que cada uma das infrações será punida com o valor mínimo de R\$ 500,00.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS À FISCALIZAÇÃO. -

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto de infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a Secretaria da Receita Federal do Brasil na administração das contribuições previdenciárias. A falta de apresentação de documentos e esclarecimentos necessários à auditoria fiscal infringe o artigo 32, III da Lei n.º 8.212/91 c/c artigo 283, II, “b” do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Leo Meirelles do Amaral, Andre Luis Marsico Lombardi, Fabio Pallaretti Calcini, Arlindo da Costa e Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado em 24/05/2012 e cientificado em 13/06/2012, refere-se à glosa de valores compensados indevidamente nas competências de 07/2010, 08/2010, e de 06/2011 a 12/2011, relativos às contribuições incidentes sobre as remunerações de agentes políticos e verbas consideradas pela autuada como de natureza indenizatória como abonos e gratificações não incorporáveis à aposentadoria horas extras e adicional de 1/3 de férias, no período de 01/1999 a 12/2004.

O relatório fiscal diz que a auditoria foi efetuada para confirmar a regularidade das compensações informadas em GFIP. Que foram solicitados os demonstrativos, planilhas de cálculo e documentos comprobatórios referentes às compensações efetuadas, mas nada foi entregue para comprovar o efetivo direito à compensação.

Este processo refere-se, também:

- ao Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD N.º 51024.554-4, relativo ao Código de Fundamento Legal 35, por ter deixado a autuada de prestar esclarecimentos necessários à fiscalização, a fim de comprovar as compensações efetuadas; e

- ao Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD N.º 51024.555-2, Código de Fundamento Legal 78, por ter apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's, com incorreções referentes às compensações indevidas, nas competências de 07/2010, 08/2010 e de 06/2011 a 12/2011.

Após a impugnação Acórdão de fls.470/496, julgou o lançamento procedente

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) que não houve a prescrição no caso das contribuições incidentes sobre a remuneração dos agentes políticos, porque de acordo com a Resolução do Senado que tornou a contribuição inconstitucional e a Portaria n.º 133/2006, que diz que os débitos deverão ser cancelados ou retificados, a revisão deveria ocorrer de ofício e o prazo para a retificação de ofício é o do artigo 150, § 4º do CTN; aplica-se *in casu* a tese dos cinco mais cinco, porque o indébito pleiteado decorre da não retificação de ofício pela administração pública;
- b) que apresentou demonstrativo especificando a base de cálculo e as respectivas contribuições em comparação com os recolhimentos efetuados;

- c) que é ilegal a incidência de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias. Somente as rubricas destinadas a retribuir o trabalho podem sofrer a incidência da contribuição previdenciária;
- d) que o um terço constitucional das férias gozadas não é contrapartida pelo trabalho prestado, conforme já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, acompanhando decisão do Supremo Tribunal Federal, tornando a contribuição previdenciária incidente sobre a verba ilegal e inconstitucional;
- e) que os valores pagos a título de produtividade e desempenho e abono assiduidade, também não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme jurisprudência dos tribunais;
- f) que o STF já se posicionou no sentido de que as horas extras e terço de férias são de natureza indenizatória, por não se incorporarem aos proventos de aposentadoria;
- g) que apresentou todas as informações acerca das compensações, tanto que o Fisco sabe que se referem aos subsídios dos agentes políticos e sobre verbas indenizatórias;
- h) que apresentou planilhas, folhas de pagamento, GFIP's e GPS, não havendo que se falar em descumprimento de obrigação acessória;
- i) que é equivocada a autuação pela incorreção em GFIP, posto que advém da compensação ocorrendo *bis in idem*, pois se a compensação é indevida o contribuinte está sendo punido com a multa de mora e a multa isolada, sendo indevida qualquer outra multa pelo mesmo fato;
- j) que a informação da compensação em GFIP não pode ser considerada incorreção porque não há outra forma de se proceder a compensação a não ser informando em GFIP.

Requer a reforma do acórdão para julgar improcedente os autos de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Insurge-se o Recorrente contra a glosa efetuada pelo Fisco, porque entende que as compensações foram realizadas regularmente, tanto no que pertine ao prazo prescricional, para a remuneração dos agentes políticos, quanto à natureza indenizatória das verbas pagas aos demais servidores.

O direito à restituição de créditos tributários pagos indevidamente ou a maior foi regulamentado no Código Tributário Nacional, artigos 165 a 169, sendo que, se por algum motivo o imposto pago for superior ao previsto na lei, haverá indébito a repetir.

No art. 165 do CTN constam as hipóteses de restituição, onde será devolvido o tributo pago em desconformidade com as circunstâncias materiais ou em duplicidade, ou quando houver erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, ou no cálculo do montante do débito. A restituição pode ser feita diretamente em moeda ou por compensação com tributos de mesma espécie, vencidos ou vincendos.

A compensação é uma modalidade de restituição, aplicando-se-lhe, as mesmas regras relativas àquela.

O art. 168 do CTN fixou o prazo de 5 anos, a contar da extinção do crédito tributário, para a apresentação de requerimento de restituição de tributos que tenham sido pagos indevidamente ou a maior. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 inseriu no ordenamento jurídico norma tributária de natureza interpretativa, dispondo que a extinção do crédito tributário ocorrerá no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 do CTN.

Lei Complementar nº 118/2005

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 da referida Lei.

Portanto, a princípio, a compensação de contribuições previdenciárias deve obedecer ao prazo prescricional de cinco anos, contados da data do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. Esse foi o entendimento adotado pela autoridade fiscal, quando da auditoria realizada a fim de verificar a procedência da compensação efetuada pela recorrente e que foi cancelado pela decisão recorrida.

Entretanto, é de se ver que, a Lei Complementar nº 118/2005 embora, se auto-proclame interpretativa e, portanto, aplicável a ato ou fato pretérito (art. 106, I, do CTN), os Tribunais Superiores ainda debateram acerca da aplicabilidade da Lei Complementar aos fatos ocorridos anteriormente a sua vigência.

O Superior Tribunal de Justiça posicionou-se, num primeiro momento, no sentido da irretroatividade do dispositivo. Todavia, o Supremo Tribunal Federal manifestou-se no sentido de que esta decisão do STJ violaria cláusula de reserva de Plenário, por incorrer em declaração de inconstitucionalidade da norma.

Em análise final quanto ao tema, o Supremo Tribunal Federal decidiu:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da

vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.(grifei)

(STF/RE 566.621/RS, sessão de 04/08/2011, DJ 11/10/2011).

Considerando que ao referido acórdão do STF aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC, o entendimento nele esposado deve ser reproduzido nos julgados deste Colegiado, nos termos do art. 62-A do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF:

Regimento Interno do CARF (Portaria nº 256/2009):

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, de acordo com o entendimento firmado pelo Pretório Excelso, o artigo 3º da Lei Complementar n.º 118/2005 tem eficácia prospectiva, incide sobre pagamentos realizados a partir da sua entrada em vigor. Para o período anterior, o prazo prescricional deve seguir a regra decenal com termo inicial na data do fato gerador, nos termos definidos pelo STJ.

Cumpra esclarecer, por fim, que não há que se cogitar da contagem do prazo prescricional a partir da publicação da Resolução do Senado Federal que reconheceu a inconstitucionalidade da incidência de contribuições sobre o subsídio de agentes políticos. Tal entendimento, fundamentado no artigo 168, II, do CTN, e que já encontrou amparo nos Tribunais Superiores (AgRg no Recurso Especial nº 506.127 PR, publicado em 01/03/04), hoje encontra-se superado, conforme Resp 1.110.578-SP.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REPETIÇÃO DE INDEBITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

1. O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN. (Precedentes: REsp 947.233/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/06/2009, DJe 10/08/2009; AgRg no REsp 759.776/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 20/04/2009; REsp 857.464/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 02/03/2009; AgRg no REsp 1072339/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA,

SEGUNDA TURMA, julgado em 03/02/2009, DJe 17/02/2009; AgRg no REsp. 404.073/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJU 31.05.07; AgRg no REsp. 732.726/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, Primeira Turma, DJU 21.11.05)

2. A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício. (Precedentes: EREsp 435835/SC, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, Rel. p/ Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2004, DJ 04/06/2007; AgRg no Ag 803.662/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/02/2007, DJ 19/12/2007)

3. In casu, os autores, ora recorrentes, ajuizaram ação em 04/04/2000, pleiteando a repetição de tributo indevidamente recolhido referente aos exercícios de 1990 a 1994, restando inequívoca a ocorrência da prescrição, porquanto transcorrido o lapso temporal quinquenal entre a data do efetivo pagamento do tributo e a da propositura da ação.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.(grifei)

Note-se que o STJ aplicou a este julgado o artigo 543-C do CPC, de sorte a atrair a incidência do já debatido artigo 62-A do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Portanto, é vedado a este órgão julgador decidir de maneira diversa.

Analisando o instituto da compensação de tributos federais, é de se ver que foi regulamentado pela Lei 8.383/91, no seu artigo 66:

LEI Nº 8.383, de 30 de dezembro de 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. (grifos nossos)

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

§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§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.

E, quanto as contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, o instituto da compensação foi regulamentado pelo art. 89 da Lei Nº 8.212/91:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995) (grifos nossos)

§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas atualizadas monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§5º Observado o disposto no §3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§7º Não será permitida ao beneficiário a antecipação do pagamento de contribuições para efeito de recebimento de benefícios. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

No caso em tela, o Fisco relata que o recorrente informou em GFIP valores compensáveis nas competências de 07/2010; 08/2010 e de 06/2011 a 12/2011, relativos a recolhimentos supostamente efetuados a maior, no período de 1999 a 2004, com último recolhimento em 31/03/2005, pela Prefeitura Municipal e em 22/10/2004, pela Câmara Municipal.

Destarte, ainda que se considerando que para o período anterior à Lei Complementar n.º 118/2005, os tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem o prazo para repetição ou compensação de indébito de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos artigos. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN, é de se ver que a recorrente não demonstrou, durante todo o período da auditoria realizada e no decorrer de todo o procedimento administrativo a existência de recolhimentos indevidos.

A despeito da documentação juntada aos autos e das alegações despendidas nas peças de defesa e recurso, não há qualquer prova que evidencie o montante recolhido indevidamente para a seguridade social, relativo às contribuições incidentes sobre o subsídio dos agentes políticos e sobre valores ditos indenizatórios. Durante a ação fiscal, foi solicitado à recorrente por escrito, através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 29/30 e Termo de Constatação e Reintimação Fiscal, fls. 45/47, que apresentasse demonstrativo dos recolhimentos efetuados indevidamente sobre os subsídios dos agentes políticos e também das verbas que dizia de natureza indenizatórias, mas nada foi apresentado que permitisse visualizar os valores supostamente recolhidos de forma indevida. A recorrente ainda respondeu por escrito à solicitação das comprovações, alegando apenas matéria de direito acerca da inconstitucionalidade da exação, quanto aos agentes políticos, e fazendo referência à jurisprudência quanto às verbas que diz serem indenizatórias. Ou seja, não há concretamente nos autos elementos capazes de sustentar as compensações efetuadas. O contribuinte é quem deveria demonstrar o quanto recolheu de maneira indevida, mas não o fez., não trouxe qualquer demonstrativo que evidenciasse de forma clara a existência de valores recolhidos a maior que ensejassem a sua compensação.

Ademais, o Fisco relata que os recolhimentos são efetuados de maneira global, não havendo como separar o que foi pago de contribuição previdenciária para os agentes políticos e o que se refere à folha de pagamento dos demais servidores, atentando, ainda para o fato de que os valores constantes das folhas de pagamento que perfazem a base contributiva previdenciária, ficam aquém dos valores efetivamente recolhidos pela recorrente.

A recorrente também ampara seu direito à compensação em recolhimentos havidos sobre verbas que entende indenizatórias, mas que de acordo com a legislação vigente são passíveis da incidência da contribuição previdenciária, por se subsumirem ao conceito de salário de contribuição, insculpido no artigo 28 da Lei n.º 8.212/91:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97) (...)

A matéria de ordem tributária é de interesse público, por isso é a lei que determina as hipóteses em que valores pagos aos empregados integram ou não o salário de contribuição, sendo que as excludentes do mesmo estão contidas no §9º, do citado artigo, onde não se incluem as verbas que a recorrente quer se eximir do recolhimento previdenciário:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, Lei nº 9.528, de 10/12/97)

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;*
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;*
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela*

salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

A recorrente limita-se a dizer que compensou verbas indenizatórias suportada por jurisprudências dos tribunais pátrios, mas não logrou demonstrar qualquer decisão que lhe atingisse.

O relatório fiscal e todos os documentos que embasaram a auditoria fiscal demonstram que a ação fiscalizatória se deu para comprovar a licitude da compensação efetuada, e por isso foram solicitados, através de termos próprios, os documentos comprobatórios do real direito à compensação de valores relativos às contribuições sociais, mas a recorrente não atendeu às solicitações, estando correta a glosa efetuada.

Ainda quanto à a legação de inconstitucionalidade das verbas pagas, segundo a recorrente, tem-se que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo

declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF se auto-impôs com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (que aprovou o Regimento Interno do CARF):

Ari. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

SÚMULAS CONSOLIDADAS CARF PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Com relação aos autos de infração de descumprimento de obrigação acessória e principal não se verifica o alegado *bis in idem*, porque em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

“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.

§ 2º A obrigação acessória decorrente 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”.

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) obriga o Fisco a constituir o crédito tributário por meio de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP.

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

Portanto, as multas aplicadas possuem natureza distinta e os fatos geradores são diversos.

No presente caso, a obrigação acessória consubstanciada no AIOA DEBCAD 51024555-2, Código de Fundamento Legal 78, corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Desse modo, mostrou-se correta a autuação pela incorreção nas informações prestadas em GFIP relativas compensações indevidas, o que infringiu ao disposto no art. 32, IV da Lei 8.212/91 na redação dada pela Medida Provisória n.º 449, convertida na Lei 11.941/2009, de 27/05/2009:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

*IV- informar **mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)*

A multa aplicada está fundamentada no artigo 32-A, caput e §§2º e 3º da Lei n.º 8.212/91, respeitado o disposto no artigo 106, inciso II, letra “c” do Código Tributário Nacional:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-

apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

A obrigação acessória de prestar informações ao Fisco mediante GFIP tem periodicidade mensal, renovando-se a cada mês-competência. Assim, a cada entrega de GFIP com incorreção nos dados relativos a fatos geradores representa uma infração distinta à lei, a qual será punida de forma individualizada mediante a aplicação de multa correspondente a de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omissas, sendo que cada uma das infrações será punida com o valor mínimo de R\$ 500,00.

Quanto ao outro Auto de Infração de Obrigação Acessória, DEBCAD 51024554-4, Código de Fundamento Legal 35, tem-se que foi lavrado por ter deixado, a recorrente, de prestar esclarecimentos necessários à fiscalização no que se refere às compensações efetuadas. Os documentos necessários à identificação dos valores supostamente recolhidos de forma indevida foram formalmente solicitados através da emissão de termos próprios às fls. 29/30 e 45/47, mas não foram apresentados.

O artigo 32, inciso III da Lei n.º 8.212/91, diz expressamente que a empresa é obrigada a prestar ao INSS as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por ele estabelecida, assim como os esclarecimentos necessários à fiscalização

Também o artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, dispõe:

Art.225 A empresa é também obrigada a :

(...)

III- prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis do interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização;

Desta forma ao não apresentar os documentos solicitados que são de sua posse, guarda e responsabilidade dentro do período fiscalizado, a autuada infringiu o dispositivo legal acima referido.

Relativamente à aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, me reporto ao preceito contido no artigo 92 da Lei nº 8.212/91, de que infração a qualquer dispositivo daquela lei, para a qual não haja penalidade expressamente cominada, sujeitará o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável conforme dispuser o regulamento.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, está contida no artigo 283, inciso II, letra “b”, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória constante da Lei nº 8.212/91, está dentro dos pressupostos legais e constitucionais, não foi enquadrada de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, estando totalmente válida e devendo ser obedecida pela via administrativa.

O artigo 283, inciso II, especifica a multa a ser aplicada frente à conduta da autuada e o artigo 373, determina que os valores expressos em moeda corrente referidos no Regulamento serão reajustados nas mesmas épocas e nos mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Frente à disposição legal, a multa foi aplicada de acordo com os valores constantes da Portaria MPS/MF nº. 2, de 06/01/2012, vigente à época da autuação e que reajustou o valor da multa prevista no artigo 283, do Regulamento da Previdência Social.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora