



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.720284/2017-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.513 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente MUNICIPIO DE GOIANÉSIA DO PARÁ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. CRÉDITOS NÃO TRIBUTÁRIOS. PARCELAS REMUNERATÓRIAS. GRATIFICAÇÕES HABITUAIS. HORAS EXTRAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS.

Correta a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 - quando resta demonstrada, por meio da linguagem de provas, a falsidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo, caracterizada pelo oferecimento de crédito sabidamente impróprio para tal fim, com origem em (i) indébito não tributário; (ii) valores prescritos; e (iii) parcelas de indiscutível natureza remuneratória. Em contrapartida, cabe excluir a penalidade correspondente à apuração de crédito relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre o terço constitucional de férias gozadas, dada a controvérsia da natureza jurídica da verba ao tempo da realização da compensação.

LEI TRIBUTÁRIA. MULTA ISOLADA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei que fixa o percentual para a multa isolada na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da penalidade os valores correspondentes às contribuições previdenciárias comprovadamente recolhidas pelo município incidentes sobre o terço constitucional de férias gozadas, em relação às compensações efetivadas nas competências 07/2015 a 11/2015.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 284 e ss).

Pois bem. Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), por meio do Acórdão nº 03-80.548, de 11/07/2018, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo a exigência do crédito tributário (fls. 247/256):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO. FALSIDADE. MULTA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

COMUNICAÇÃO DOS ATOS PROCESSUAIS. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO.

As notificações e intimações devem ser enviadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Extrai-se dos autos que o processo administrativo diz respeito à multa isolada no percentual de 150%, decorrente de compensação indevida de contribuições previdenciárias através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), nos meses de 03/2015, 05/2015 a 12/2015 e 01/2006, quando comprovada a falsidade nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo (fls. 77/102 e 103/108).

No entendimento da autoridade fiscal, o contribuinte inseriu em GFIP informação de compensação que sabidamente não poderia ser realizada, com a utilização de créditos

inexistentes, para reduzir deliberadamente o crédito tributário devido na competência. A penalidade aplicada correspondente à data de envio da GFIP, e não à competência a que se referem as compensações indevidas.

Segundo o relatório fiscal e despacho decisório, a autoridade competente não homologou as compensações declaradas nas competências 06/2014, 09/2014 a 12/2014 e 01/2015 a 13/2015, que compõem o Processo n.º 10218.720061/2017-51. Eis o resumo da glosa das compensações:

(i) Competências 06/2014, 09/2014, 10/2014, 11/2014, 12/2014, 01/2015, 06/2015, 12/2015 e 13/2015:

A Prefeitura do Município de Goianésia do Pará efetivou a compensação de débitos previdenciários com fundamento em créditos judiciais, ainda não transitados em julgado, decorrentes do processo n.º 0041593-77.2010.4.01.3400, impetrado em face da União para fins de ressarcimento de diferenças pagas a menor a título de complementação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (Fundef). Alegou a fiscalização não só a falta de trânsito em julgado, como a decisão judicial determinou expressamente o pagamento dos créditos através da expedição de precatórios. Além disso, é fora de dúvida que o crédito reconhecido na ação judicial não configura indébito tributário,

(ii) Competências 02/2015, 03/2015, 04/2015, 05/2015, 07/2015, 08/2015, 09/2015, 10/2015 e 11/2015:

Nesse caso, a autoridade fazendária explicou que o município compensou valores relativos a recolhimentos sobre as verbas denominadas de gratificação/função gratificada, horas extras e terço constitucional de férias. Para as competências de 02/2015 a 05/2015, os créditos utilizados encontravam-se prescritos, enquanto que para as demais competências o direito creditório é inexistente, dado que tais rubricas se revestem de natureza remuneratória e, portanto, compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A ciência do auto de infração se deu em 19/05/2017, tendo o sujeito passivo impugnado a exigência fiscal no prazo legal (fls. 111/126).

Intimado por via postal em 08/10/2018 da decisão do colegiado de primeira instância, o ente público protocolou recurso voluntário no dia 08/11/2018, no qual aduz os seguintes argumentos de fato e de direito para fins de reforma do acórdão de primeira instância, abaixo resumidos (fls. 257/276):

- (i) Não há óbice à compensação administrativa dos valores com origem em diferenças de repasse do Fundef ao município, cujo direito creditório foi reconhecido ao ente público em razão de decisão do Poder Judiciário;
- (ii) A consolidação do direito creditório se efetivou pelo trânsito em julgado de ação civil pública, em 01/07/2015;
- (iii) Não há incidência de tributação sobre verbas de natureza indenizatória, tais como a gratificação/função gratificada, horas extras e 1/3 de férias; e
- (iv) A multa isolada com percentual de 150% possui nítido caráter confiscatório, com violação a princípios de índole constitucional.

Em petição do dia 09/11/2018, o município requer o reconhecimento da tempestividade do recurso voluntário protocolado no dia anterior. Afirma que o órgão fazendário não providenciou em tempo hábil o registro nos sistemas informatizados da data da ciência do

acórdão de primeira instância, recebido via postal, o que impediu a transmissão do apelo recursal, em formato digital, no dia 07/11/2018 por intermédio do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC). Por razões alheias à sua vontade, a apresentação do recurso voluntário se deu apenas no dia 08/11/2018, e não em 07/11/2018 (fls. 278/282).

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário, tendo sido distribuídos originariamente ao Conselheiro Cleber Alex Friess.

Em sessão realizada no dia 12 de setembro de 2019, os membros do colegiado, por meio da **Resolução n.º 2401-000.745** (e-fls. 284 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] Há questão preliminar que impossibilita a imediata apreciação do recurso voluntário. Trata-se da necessidade de avaliação da tempestividade do apelo recursal, tendo em conta o protocolo no dia 08/11/2018.

Com efeito, a ciência da decisão de primeira instância ocorreu no dia 08/10/2018. Logo, o termo final do prazo de 30 (trinta) dias corridos para interposição do recurso voluntário é o dia 07/11/2018.

Em síntese, a alegação do recorrente é que a apresentação do recurso voluntário apenas no dia 08/11/2008 decorre de uma falha em procedimento interno da RFB. No dia 07/11/2018, dentro do prazo legal, o sistema e-CAC não recebeu a juntada do recurso voluntário, considerando a falta de lançamento da data de ciência do acórdão de primeira instância, quando o aplicativo mostrou a seguinte mensagem em tela: “Não é possível enviar solicitação de juntada de documento, pois a intimação selecionada não é eletrônica” (fls. 280/282).

À vista de tal questão, VOTO POR CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a unidade da RFB responsável pelo domicílio tributário do recorrente manifeste-se, de modo fundamentado, sobre as alegações de tempestividade recursal que constam da petição de fls. 280/282, em especial no tocante à existência de restrições operacionais para o protocolo do recurso voluntário no dia 07/11/2018 por intermédio das ferramentas disponíveis no e-CAC.

O autuado deverá ser intimado para apresentar contrarrazões, caso queira, sobre as conclusões da unidade da RFB. Após, retornem-se os autos para julgamento no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em cumprimento à **Resolução n.º 2401-000.745** (e-fls. 284 e ss), foi elaborado o **Despacho de Diligência** (e-fls. 290), nos seguintes termos:

[...] Trata-se de solicitação de diligência emanada da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Em apertada síntese, após a ciência da decisão do colegiado de primeira instância administrativa - DRJ, o contribuinte recorreu da decisão ao CARF após o prazo legal da fase recursal. O recorrente alegou a tempestividade do recurso justificando que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) não providenciou em tempo hábil o registro nos sistemas informatizados da data da ciência do acórdão de primeira instância, recebido via postal, o que impediu a transmissão do apelo recursal, em formato digital, no dia 07/11/2018 por intermédio do Centro Virtual de Atendimento (e-CAC).

Assim, argumenta que por razões alheias a sua vontade, não protocolou o recurso no prazo legal.

Entretanto, considerando que o registro da ciência no sistema não é impeditivo à solicitação de juntada de documentos no processo, não merece prosperar a alegação do contribuinte. Além disso, o contribuinte ainda tinha a sua disposição a opção de protocolo do recurso via portal e-cac por meio de abertura de dossiê de atendimento,

bem como da via de protocolo presencial em qualquer unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Diante disso, não merece acolhida a alegação do contribuinte de suposta restrição do direito aos recursos previstos na legislação vigente.

Regularmente intimado, o sujeito passivo apresentou a **manifestação** de e-fls. 288 e ss, na qual reafirmou a indisponibilidade do sistema que impossibilitou o protocolo no dia 07/11/2018, tendo em vista o erro no e-CAC por ocasião da tentativa de juntada, conforme telas apresentadas. Também diz que compareceu às unidades situadas nas cidades de Belém e Marabá (PA), contudo houve negativa do recebimento da documentação para protocolo (fls. 294/301).

Em seguida, em face da extinção, do mandato do Conselheiro Cleber Alex Friess, representante da Fazenda Nacional, por ter expirado o prazo de que trata o § 1º do art. 40 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, conforme Portaria de Pessoal CARF/ME nº 1.141, de 1º/02/2021, os autos foram ser redistribuídos, mediante sorteio, no âmbito da turma, nos termos do § 8º do art. 49 do Anexo II do RICARF, tendo sido distribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Em resposta à diligência, a unidade local da RFB declarou que o registro da data de ciência da decisão de primeira instância não é impeditivo para a juntada do apelo recursal ao processo digital por meio do e-CAC.

Pois bem. Percebe-se que a unidade preparadora realizou uma análise superficial dos fatos e deixou de manifestar-se sobre a captura de tela do sistema e-CAC, aparentemente feita pelo recorrente no dia 07/11/2018, às 16h26min, contendo a seguinte mensagem (fls. 281/282):

Não é possível enviar solicitação de juntada de documento, pois a intimação selecionada não é eletrônica.

Ao mesmo tempo em que a resposta da unidade preparadora omite-se acerca de instabilidade da ferramenta no dia 07/11/2018, ainda que momentânea, para impedir a transmissão do recurso voluntário, o órgão fazendário também não se dispôs a afirmar categoricamente que a mensagem do portal e-CAC resultava do uso inapropriado das funcionalidades pelo sujeito passivo quando da juntada de documentos ao processo digital.

Explica a unidade da RFB que o contribuinte poderia protocolar o recurso voluntário por meio da abertura de dossiê de atendimento, via portal e-CAC. Não me parece apropriado exigir-lhe procedimentos de contingência, a menos que tal situação lhe seja esclarecida no momento da utilização do e-CAC. A propósito, a necessidade de abertura de dossiê de atendimento é sinal de falha ou indisponibilidade para a juntada de documentos no próprio processo digital.

No último dia do prazo recursal, também não me parece adequado o protocolo presencial em unidade de atendimento da RFB, ainda mais quando distante entre 200 a 300 km do domicílio tributário do contribuinte.

Em qualquer caso, a facilidade do protocolo eletrônico pressupõe uma relação de confiança entre as partes no sentido de que os documentos poderão ser juntados no processo digital dentro do prazo legal do recurso voluntário, sem atropelos ou dificuldades no procedimento.

Infelizmente, a diligência não alcançou seu propósito de esclarecer os fatos, esgotando as possibilidades. Ao subsistir dúvidas, é dever privilegiar o direito de defesa do contribuinte na seara administrativa, a partir das garantias inerentes ao contencioso tributário, como forma de controle da legalidade do ato administrativo.

Nesse cenário, reputo tempestivo o apelo recursal protocolado pelo interessado no dia 08/11/2018. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os demais requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

2. Mérito – Incidência da multa isolada no percentual de 150%.

O presente processo, sob o nº 10218.720284/2017-19, versa sobre multa isolada na compensação em GFIP, mantendo conexão com o Processo nº 10218.720061/2017-51, que trata da glosa de compensação indevida, visto que a base de cálculo da penalidade é o valor total do débito indevidamente compensado.

Com o propósito de evitar decisões despidas de congruência, os processos estão sendo julgados em conjunto nesta sessão do colegiado.

Para ambos os processos, o contribuinte apresentou petição idêntica com os mesmos argumentos de defesa, quais sejam: (i) possibilidade de compensação utilizando-se de créditos oriundos de diferenças do Fundef, reconhecidos em ação judicial transitada em julgado; (ii) possibilidade de compensação com créditos decorrentes de recolhimento de contribuições incidentes sobre verbas de caráter indenizatório; e (iii) caráter confiscatório da multa isolada no percentual de 150% sobre o débito indevidamente compensado.

Quanto à glosa de compensação, o colegiado manteve intacta a decisão recorrida, negando provimento ao recurso voluntário.

Desse modo, neste processo administrativo cabe avaliar a falsidade das declarações apresentadas pelo sujeito passivo, requisito imprescindível para aplicação da multa isolada no percentual de 150%, nos termos da legislação tributária.

Pois bem. Inicialmente, transcrevo o art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009:

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.

(...)

§ 9 Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...)

O § 10 do art. 89, acima copiado, não cuida de uma falsidade material, relacionada à autenticidade do documento, mas sim de uma falsidade intrínseca a esse documento, em que se faz presente a mentira no seu conteúdo.

A multa está condicionada a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. A premissa da sanção pecuniária exige o elemento subjetivo do dolo, ainda que dispensável a presença de um especial fim de agir, pois o legislador não elegeu qualquer elemento específico como requisito para a imposição da penalidade.

De sorte que a falsidade pressupõe consciência do agente em esconder, alterar ou suprimir a verdade, efetivando a compensação mesmo sabendo que está infringindo a legislação de regência.

Por meio do relatório e despacho decisório, tomando por base a documentação apresentada pelo sujeito passivo, a autoridade competente detalhou a origem do direito creditório e os motivos para considerar indevidas as compensações realizadas, segundo a legislação tributária, decidindo, ao final, pela não homologação das compensações declaradas em GFIP nas competências 06/2014, 09 /2014 12/2014 e 01/2015 a 13/2015 (fls. 77/98).

Considerando os fatos apurados, entendeu que a conduta do contribuinte teve a finalidade de reduzir deliberadamente o débito de contribuições previdenciárias, mediante utilização de créditos inexistentes para a compensação tributária, razão pela qual foi lavrado auto de infração com a multa isolada de 150%, nos meses de 03/2015, 05/2015 a 12/2015 e 01/2006, correspondentes às datas de transmissão da GFIP (fls. 98/100).

Pois bem. Quando da análise do recurso voluntário no Processo n.º 10218.720061/2017-51, o voto-condutor do acórdão expôs de forma transparente e minuciosa as razões para manter a glosa das compensações, a partir da natureza dos créditos utilizados pelo município.

Para as competências 06/2014, 09/2014 a 12/2014, 01/2015, 06/2015, 12/2015 e 13/2015, o município compensou débitos de contribuições previdenciárias com créditos judiciais provenientes de diferenças do Fundef, resultado de condenação da União em demanda interposta pelo ente público, sob o n.º 0041593-77.2010.4.01.3400, com trânsito em julgado ocorrido em 16/11/2015.

Não há dúvidas que o indébito reconhecido pelo Poder Judicial é inidôneo para legitimar a compensação realizada pelo recorrente, tendo em conta que os valores da complementação ao Fundef são despidos de natureza tributária.

As compensações realizadas pelo recorrente são destituídas de esteio na legislação tributária, em afronta direta ao texto da lei e dos atos normativos, na medida em que o direito à compensação administrativa, como instrumento de extinção de obrigações reciprocamente consideradas, deve respeitar os limites estabelecidos pelo Poder Público, observada a legislação vigente por ocasião de sua realização.

A possibilidade de extinção do crédito tributário mediante compensação com créditos do contribuinte de qualquer natureza, tributários ou não, dependeria de prévia autorização legal, por meio de legislação específica, porém inexistente no ordenamento jurídico à época da compensação.

Em nenhum momento, é possível extrair da legislação tributária autorização para compensação de débitos previdenciários com créditos de natureza não tributária. Longe disso, a

simples leitura dos dispositivos não deixa margem para interpretações divergentes sobre o conteúdo e alcance da norma jurídica, de modo que o município realizou a compensação à míngua de previsão legal.

Na sistemática vigente à época, a permissão direciona-se à compensação de crédito relativo a contribuições previdenciárias com débitos de mesma natureza correspondentes a períodos subsequentes, ou seja, créditos recíprocos de mesma natureza jurídica.¹

O crédito reconhecido pelo Poder Judiciário a partir do feito devidamente transitado em julgado não socorre a ilicitude praticada pelo ente municipal. Não se discute a existência do direito creditório, mas sim a natureza dos valores, que impede a compensação nos moldes em que efetivada pelo sujeito passivo.

Aliás, a conduta de utilizar o crédito na compensação tributária é sinal de desobediência explícita ao acórdão do TRF/1ª Região, eis que a decisão deu parcial provimento à apelação da União para restringir o pagamento do indébito ao regime de precatórios e, conseqüentemente, negou provimento ao recurso da municipalidade.²

Mesmo após a publicação da decisão do TRF/1ª Região, em 04/07/2014, portanto ciente da determinação para satisfação do direito creditório no regime de precatórios, o contribuinte se valeu da compensação tributária, quando jamais foi permitida pelo Poder Judiciário.

Além de tudo, a compensação na quase totalidade das competências foi efetuada antes do trânsito em julgado da ação judicial ocorrida em 16/11/2015, o que denota a pretensão do recorrente de beneficiar-se dos valores a ele devidos pela União independentemente da existência de direito líquido, certo e exigível.

Como se observa, o sujeito passivo, mesmo diante da realidade contrária à compensação, praticou uma conduta consciente de oferecer crédito sabidamente inapropriado para tal fim.

A utilização de crédito pelo sujeito passivo não passível de compensação administrativa por falta de autorização na lei, e mesmo contrária às condições estipuladas no título executivo judicial, revela a mentira na declaração apresentada.

Quanto às competências 02/2015 a 05/2015, o contribuinte utilizou crédito prescrito, dado que referente ao período de 08/2005 a 02/2007, situação que restou incontroversa no processo administrativo, devido à falta de contestação da matéria em sede de impugnação e recurso voluntário.

O recorrente apoiou-se em créditos atingidos pela prescrição para efetivar as compensações no ano de 2015, muito tempo depois, portanto, da superação dos debates a respeito da aplicação do regime prescricional de cinco anos para o indébito tributário.

Na época dos atos de compensação, não havia qualquer incerteza sobre o termo inicial do prazo prescricional, de sorte que o município ofereceu à compensação valores

¹ Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 170; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 89; e Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, art. 56 e seguintes.

² Consulta Processual do Inteiro Teor de Acórdãos, disponível na Internet do TRF/1ª Região.

sabidamente impróprio para esse fim, de forma consciente e intencional com a finalidade de reduzir o débito tributário.³

Em relação às competências 07/2015 a 11/2015, o ente público justificou a existência de crédito passível de restituição, via compensação, decorrente do pagamento indevido no período de 08/2010 a 11/2015 sobre as seguintes parcelas: gratificações/funções gratificadas, horas extraordinárias e terço constitucional de férias, tendo em conta a natureza indenizatória e/ou eventual.

Os valores recebidos a título de gratificação representam parcelas contraprestativa pagas ao trabalhador, com nítida conotação salarial, o que afasta a natureza indenizatória. Quando da hipótese de pagamento habitual, também jamais houve dúvida que as gratificações integram a remuneração e o salário-de-contribuição do empregado, para fins de incidência das contribuições previdenciárias. Logo, não se trata de matéria controvertida.

No caso dos autos, restou comprovada pela fiscalização tributária a habitualidade no pagamento das verbas, sob diferentes rubricas, tais como gratificação, gratificação de magistério e gratificação de escolaridade (fls. 91/93).

O acervo documental é apto para desmentir o recorrente sobre o ganho eventual das gratificações devidas aos trabalhadores no período e, desse modo, põe em evidência a intenção firme de praticar a compensação utilizando-se de parcela com incidência de contribuição previdenciária.

Assinala o recorrente a existência do Recurso Extraordinário (RE) n.º 593.068/SC, submetido ao rito da repercussão geral, de relatoria do Ministro Roberto Barroso.

Em voto no dia 04/03/2015, o relator afirmou que se não há benefício para o segurado no momento da aposentadoria, as parcelas não devem estar sujeitas à tributação. Desse modo, manifestou o entendimento pela não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas não incorporáveis aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como terço de férias, serviços extraordinários, adicional noturno e adicional de insalubridade.

Como sabido, após uma série de pedidos de vista, tal entendimento prevaleceu ao final do julgamento do RE n.º 593.068/SC, com trânsito em julgado no dia 16/04/2019 (Tema 163/STF).

Entretanto, a matéria de fundo do RE n.º 593.068/SC diz respeito ao pagamento de verbas a servidor público federal, vinculado a Regime Próprio de Previdência Social, regulado por legislação específica.

No presente processo, as contribuições previdenciárias são devidas pelo ente político ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), nos moldes da Lei n.º 8.212, de 1991, cuja base de cálculo é ampla e composta do total das remunerações destinadas a retribuir o trabalho, sendo que as parcelas remuneratórias recebidas pelo trabalhador integram o cálculo do benefício previdenciário até o limite do salário-de-contribuição.

É uma falácia a defesa da natureza indenizatória e/ou de ganho eventual da parcela recebida a título de horas extraordinárias para fins de repetição do indébito, com

³ (i) Lei Complementar n.º 118, de 9 de fevereiro de 2005; (ii) Recurso Extraordinário n.º 566.621/RS, sob a sistemática da repercussão geral, julgado pelo Supremo Tribunal Federal na sessão do dia 04/08/2011, com publicação do acórdão em 11/10/2011; (iii) Recurso Especial n.º 1.269.570/MG, no rito dos recursos repetitivos, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça na sessão do dia 23/05/2012, com acórdão publicado em 04/06/2012.

fundamento no RE n.º 593.068/SC, que se refere aos casos nos quais os servidores estão sujeitos a regime próprio de previdência.

A propósito, previamente às compensações aqui debatidas, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já havia se posicionado acerca da incidência das contribuições previdenciárias sobre horas extras e respectivo adicional a cargo do empregador devidas ao Regime Geral de Previdência Social.

Com efeito, cuida-se do Recurso Especial (REsp) n.º 1.358.281/SP, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, com publicação de acórdão em 05/12/2014. Naquela oportunidade, a Primeira Seção decidiu pela natureza remuneratória das verbas, porquanto configurado a habitualidade de tais parcelas (Tema 687/STJ).

Em contrapartida, distinta é a hipótese de incidência de contribuições previdenciárias sobre o adicional constitucional de férias gozadas, dado que a natureza remuneratória dessa rubrica compensada pelo sujeito passivo é alvo de discussão há muito tempo.

Nas hipóteses de controvérsia sobre questões de direito, interpretação ou aplicação da legislação, no âmbito administrativo e/ou judicial, em que há margem razoável para discussão, impõe-se a necessidade de exame mais percuciente da realidade dos fatos e do comportamento do sujeito passivo para atestar com segurança a conduta dolosa de falsidade na declaração de compensação.

No julgamento do REsp n.º 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, com acórdão publicado em 18/03/2014, a Primeira Seção do STJ decidiu que não incidem contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias pago ao trabalhador sujeito ao Regime Geral de Previdência Social, haja vista a natureza indenizatória/compensatória da importância recebida, além de não constituir ganho habitual do segurado empregado (Tema 479/STJ).

Tão só recentemente, o panorama sobre a controvérsia da natureza jurídica restou alterado pelo Poder Judiciário. No julgamento do RE n.º 1.072.485/PR, a Corte Suprema assentou a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador a título do terço constitucional de férias gozadas, oportunidade que fixou a seguinte tese:

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

O julgamento de mérito do RE n.º 1.072.485/PR com repercussão geral foi finalizado no plenário virtual no dia 28/08/2020 (Tema 985/STF).

Sendo assim, cabe excluir da base de cálculo da penalidade os valores correspondentes aos recolhimentos realizados pelo município incidentes sobre o terço constitucional de férias gozadas.

Segundo os elementos que instruem os autos, a retificação da multa isolada abarca somente as compensações efetivadas nas competências 07/2015, 08/2015, 09/2015, 10/2015 e 11/2015, por meio de transmissão de GFIP, respectivamente, em 03/08/2015, 02/09/2015, 02/10/2015, 04/11/2015 e 04/12/2015 (fls. 88 e 100).

Por último, o exame do efeito confiscatório da multa isolada de 150% é matéria que extrapola a competência deste Tribunal Administrativo. Isso porque afastar a presunção de constitucionalidade de lei, aprovada pelo Poder Legislativo, demanda apreciação e decisão por parte do Poder Judiciário.

Escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos reconhecer que a multa de isolada de 150% na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, é dotada de natureza confiscatória e/ou abusiva, já que a matéria demanda o confronto da lei tributária com preceitos de ordem constitucional. Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa.

Nessa perspectiva, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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

Por sinal, o dispositivo de lei não foi declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF, tampouco há deliberação com efeito vinculante, no rito da repercussão geral, que afaste ou reduza o percentual de 150%, sobretudo, e principalmente, na hipótese de conduta dolosa de falsidade da declaração.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir da base de cálculo da penalidade os valores correspondentes às contribuições previdenciárias comprovadamente recolhidas pelo município incidentes sobre o terço constitucional de férias gozadas, em relação às compensações efetivadas nas competências 07/2015 a 11/2015.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite