



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.727319/2017-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.327 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de agosto de 2019
Recorrente ELLO SERVIÇOS DE MÃO DE OBRA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - TDPF.

O MPF/TDPF não constitui requisito de validade do lançamento, pois é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida e uma vez constatada falsidade das declarações apresentadas pelo contribuinte, é correta a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total das contribuições indevidamente compensadas.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

O Código Tributário Nacional - CTN, art. 170-A, artigo incluído pela Lei Complementar nº 104/2001, veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo antes do trânsito em julgado da respectiva sentença. Assim, a compensação somente pode se dar após esse momento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

1- - Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante do V. Acórdão da DRJ (e- fls. 533/549) por sua.

Trata-se de crédito tributário referente à multa de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre os montantes declarados como compensados pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social –GFIP, nas competências de 01/2013 a 12/2015. Tais compensações foram consideradas indevidas e foram glosadas em procedimento de auditoria fiscal, pois não ficou demonstrada a certeza e liquidez dos créditos utilizados para abater das contribuições previdenciárias declaradas devidas nessas GFIP.

A glosa das compensações consideradas indevidas foi efetuada no processo nº 10380.727421/2017-64.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 7/17), que o interessado foi intimado a apresentar discriminação detalhada, acompanhada de documentação comprobatória da origem dos créditos utilizados nas referidas compensações em GFIP.

Em atendimento à intimação o contribuinte apresentou, em meio digital, as informações contábeis, de trabalhadores e planilhas contendo informações sobre as contribuições previdenciárias, discutidas em juízo, com os seguintes títulos:

I) Tabela de cálculos estimados debatidos em juízo – Contribuição Previdenciária sobre aviso prévio indenizado, 13º salário, horas extras, adicional noturno, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade e adicional de transferência;

II) Tabela de cálculos estimados debatidos em juízo – Contribuição Previdenciária sobre auxílio doença, acidente, salário maternidade, férias e 1/3 das férias;

III) 13º Salário;

IV) Contribuição Previdenciária sobre convênio médico.

No exame das referidas planilhas, a Fiscalização constatou a ausência das seguintes informações: alíquota aplicada; data do recolhimento; valor compensado; mês da compensação; valor a compensar e número do processo judicial vinculado ao crédito. Assim, a auditoria fiscal intimou a empresa a apresentá-las para que pudesse averiguar a regularidade das compensações efetuadas nas GFIP.

Foi relatado que o contribuinte, apesar de intimado, deixou de apresentar as informações complementares, descritas acima, necessárias e indispensáveis para a auditoria fiscal constatar a existência do crédito. Entretanto, apresentou justificativas esclarecendo o seguinte:

- a) Diante do recolhimento indevido de contribuições previdenciárias, ajuizou diversas ações judiciais pleiteando a declaração da inexigibilidade das verbas discutidas, bem como o direito à restituição/compensação.
- b) Obteve, em juízo, diversas decisões favoráveis, em sede de liminar e sentença, confirmadas pelos demais tribunais, conforme documentação fornecida.
- c) Nas ações judiciais onde o contribuinte possui decisão favorável com o fim de assegurar seu direito, os valores em questão encontram-se com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, IV, do Código Tributário Nacional.
- d) Afirma a existência de entendimento que lhe é favorável nos tribunais pátrios em matéria discutida em um dos processos indicados e transcreve inúmeras ementas.

A Fiscalização constatou que o contribuinte não apresentou elementos que pudessem comprovar o trânsito em julgado das suas ações judiciais e concluiu que as compensações foram efetuadas indevidamente, pois foram utilizados créditos inexistentes.

Diante dos fatos narrados, a auditoria fiscal efetuou o lançamento da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) aplicada sobre os valores declarados como compensados em GFIP. Tais compensações foram consideradas indevidas pela Fiscalização, e foi lavrado o Auto de Infração, uma vez que foi constatada, no período fiscalizado, a prática da infração prevista nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009), em virtude da falsidade das declarações nas GFIP apresentadas, ou seja, o contribuinte informou direitos creditórios inexistentes.

Em decorrência da infração praticada, está sendo aplicada a multa cabível, nos termos do referido dispositivo legal, no valor de R\$ 11.802.146,52 (onze milhões, oitocentos e dois mil, cento e quarenta e seis reais e cinquenta e dois centavos).

O Relatório Fiscal foi recebido pelo contribuinte, pessoalmente, em 14/09/2017, conforme Termo de Encerramento de fl. 20/21.

Em 16/10/2017, o contribuinte apresentou impugnação, na qual apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

Preliminarmente alega a nulidade da autuação pelo cerceamento do seu direito de defesa. Aduz que não teve a chance de contestá-la devido à falta de clareza dos autos.

Assevera que no corpo do relatório fiscal houve superposição de justificativas, ora referente às obrigações principais, ora às acessórias, o que tornou inviável uma análise lógica.

Entende que ter apenas 30 dias para elaborar a defesa é obstar o contraditório e a ampla defesa.

Diz que o AI não menciona os fundamentos legais, apenas traz uma extensa relação de referências legais, o que torna impossível a elaboração de uma defesa melhor desenhada.

Acrescenta que o relatório fiscal não se baseia em fatos concretos, mas em possibilidades.

Alega que o MPF perdeu a validade em 07/07/2017, pois foi cientificado ao contribuinte em 08/03/2017, sendo posteriormente prorrogado em 10/08/2017. Assim não poderia ter sido prorrogado, por estar vencido.

Afirma que a Fiscalização emitiu diversos termos de intimação sem que as prorrogações do MPF fossem cientificadas ao contribuinte.

Apresenta ainda extensa conceituação do que vem a ser fraude e diz que em nenhum momento a Impugnante usou de má-fé ou conluio objetivando a sonegação.

Alega que existe jurisprudência firmada nos tribunais superiores para não incidência de contribuições previdenciárias sobre os 15 dias que antecedem ao auxílio doença, aviso prévio indenizado, férias e um terço constitucional.

Diz que sobre o vale transporte pago em pecúnia não pode incidir contribuição previdenciária, por não ter caráter remuneratório.

Alega que continuou recolhendo as contribuições previdenciárias incidentes sobre as rubricas discutidas judicialmente após as sentenças favoráveis prolatadas em primeira instância, caracterizando recolhimento indevido e, por conseguinte gerando o direito à compensação.

Aduz que tem o direito líquido e certo conforme artigo 66 da Lei nº 8.383/91, combinado com o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 de proceder a compensação dos respectivos valores recolhidos indevidamente.

Assevera que sobre os valores a serem compensados deve ser aplicada a taxa SELIC, além de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês a partir de cada recolhimento indevido, conforme preceitua o artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Por fim, requer que sejam desconsideradas as hipóteses de fraude, sonegação ou conluio e seja anulada a presente autuação.

02- A impugnação do contribuinte foi julgada improcedente de acordo com decisão da DRJ abaixo ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - TDPF.

O MPF/TDPF não constitui requisito de validade do lançamento, pois é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida e uma vez constatada falsidade das declarações apresentadas pelo contribuinte, é correta a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total das contribuições indevidamente compensadas.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

O Código Tributário Nacional - CTN, art. 170-A, artigo incluído pela Lei Complementar nº 104/2001, veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo antes do trânsito em julgado da respectiva sentença. Assim, a compensação somente pode se dar após esse momento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

03 - Houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 556/571 refutando os termos da decisão e piso, com a juntada de novas razões recursais Às fls. 590/595, alegando novos fatos relacionados ao caso, sendo o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

04 – Conheço do recurso por estarem presentes as condições de admissibilidade.

05 – Não se conhece entretanto das matérias relacionadas de fls. 590/595 na medida em que foram protocolizadas posteriormente ao prazo recursal aplicando-se os termos dos arts. 16, III e 17¹ do Decreto 70.235/72, havendo preclusão consumativa e pelo fato de tais matérias não terem sido objeto de discussão e julgamento pela instância *a quo*, acarretando supressão de instância por não serem matérias de ordem pública, e mesmo que fossem conhecidas verifica-se que os temas são relativos a discussões judiciais levadas a cabo pelo

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

contribuinte sobre a constitucionalidade das incidências de diversos rubricas e portanto aplicável os termos da Súmula nº 02² do E. CARF.

06 – Da mesma forma que no julgamento do PAF nº 10380.727421/2017-64, julgado na mesma sessão e oportunidade que esse processo, após detida análise dos autos e dos argumentos do recorrente entendo que é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, constitui-se em repetições dos argumentos utilizados em sede de impugnação e, em verdade, acabam por repetir e reafirmar a tese sustentada pelo contribuinte, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

07- Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57³ do Regimento Interno do CARF:

08 - Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

09 - Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, complementado posteriormente, *verbis, com grifos no original*.

“Inicialmente destaca-se que o presente processo está sendo julgado conjuntamente com o processo nº 10380.727421/2017-64, referente à glosa das compensações efetuadas, em razão da conexão existente entre eles.

Alegação de Nulidade - Cerceamento do direito de defesa - falta de clareza do Relatório Fiscal

² Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

³ Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

A interessada requer a nulidade do feito, por vários motivos que expõe em sua impugnação, conforme relatado acima.

Inicialmente, informa-se que o devido processo legal é assegurado pelas leis e atos que normatizam o desenvolvimento do processo administrativo fiscal. Os princípios da ampla defesa e do contraditório são prestigiados na medida em que as mesmas normas permitem a impugnante apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julgou relevantes, fundamentados nas razões de direito que entendeu aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considerou necessárias, participando assim na formação do provimento que pretende obter.

Já o Relatório Fiscal objetiva a exposição dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

No presente caso, verifica-se que a auditoria fiscal detalhou os procedimentos utilizados de forma clara e precisa, permitindo à impugnante verificar os valores lançados, tanto é assim que apresentou a contestação sob análise.

Em razão do acima exposto, refuta-se a possibilidade de declarar a nulidade do presente processo, haja vista estarem descritos todos os motivos para constituição do crédito; contendo os fatos geradores; as bases de cálculo; os fundamentos legais; o Relatório Fiscal e os relatórios de lançamentos. Foram, assim, oferecidas totais condições para que a interessada compreendesse perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

Portanto, não se vislumbra falta de clareza, pois o Relatório Fiscal (fl. 8, item 9 e fl. 14, itens 34 a 36) identifica claramente a infração cometida pelo contribuinte e os fundamentos legais para a autuação:

9. Neste procedimento fiscal efetuamos o lançamento da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) calculada sobre o valor indevidamente compensado de contribuições previdenciárias, tendo em vista que foi constatado a falsidade das declarações nas GFIP apresentadas, ou seja, o contribuinte declarou nas GFIP direitos creditórios inexistentes. Neste caso, constatou-se a ocorrência da infração praticada pelo contribuinte, conforme o previsto no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 (na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

34. Diante dos fatos narrados, a auditoria fiscal efetuou ainda o lançamento da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) aplicada sobre o valor compensado indevidamente, mediante a lavratura do Auto de Infração, uma vez que foi constatada, no período fiscalizado, a prática da infração prevista nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009), em virtude da falsidade das declarações nas GFIP apresentadas, ou seja, o contribuinte informou direitos creditórios inexistentes.

35. O fato gerador desta obrigação acessória ocorre na data da entrega da GFIP, ou seja, a competência da multa isolada é o mês em que ocorreu a falsidade da declaração na GFIP apresentada.

36. No exame das GFIP apresentadas para fins de aplicação da multa isolada, constatou-se a ocorrência da infração nos meses 04/2013, 05/2013, 10/2014 e 02/2016, tendo em vista que o contribuinte efetuou as compensações de contribuições previdenciárias nas GFIP, relacionadas na planilha do ANEXO 1, com falsidade das declarações. Portanto, a infração praticada pelo contribuinte fica configurada pela inserção de direitos creditórios inexistentes nas GFIP.

Constata-se, pois, que a Auditoria Fiscal apenas aplicou a legislação vigente, em nítida obediência ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, e portanto, consubstancia um procedimento administrativo perfeitamente regular e válido.

Alegação de Nulidade - Cerceamento do direito de defesa – superposição de justificativas no Relatório Fiscal - autuação baseada em "possibilidades"

Não se verifica no Relatório Fiscal a alegada superposição de justificativas, até mesmo pelos itens transcritos acima, pode-se concluir perfeitamente que restou demonstrada a infração cometida, qual seja, a declaração em GFIP de valores compensados, utilizando créditos inexistentes, com falsidade das declarações. Obviamente fez-se necessário a explicação dos motivos que levaram a Fiscalização a considerar indevidas as referidas compensações e a não homologá-las.

Assim, a Fiscalização agiu corretamente ao detalhar no Relatório Fiscal da presente autuação as suas razões relativas tanto às obrigações acessórias quanto às principais, sem contudo, ter incorrido na alegada superposição de justificativas.

Em face do exposto, verifica-se ainda que a presente autuação baseou-se unicamente nos fatos concretos amplamente discriminados no Relatório Fiscal e não em possibilidades, como alega a Impugnante.

Alegação de Nulidade - Cerceamento do direito de defesa - prazo de apenas 30 dias para apresentação de impugnação No tocante ao prazo para apresentação da defesa, assim dispõe o Decreto nº 70.235/72 :

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (grifo nosso)

Como o prazo para impugnação foi concedido de acordo com a determinação legal não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte e, muito menos que tenha sido causado algum prejuízo ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Alegação de Nulidade - Irregularidade formal - Validade do MPF/TDPF

Consta no Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIFP (fls. 19/22), cientificado ao contribuinte em 8/3/2017 (fl. 23), o número do procedimento fiscal e o código de acesso, que permite, conforme consta no próprio termo, que o sujeito passivo verifique a autenticidade do MPF/TDPF utilizando o aplicativo Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, bastando a informação do CNPJ e do código de acesso indicado no TIFP.

Conforme se constata por meio Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF (fl. 18), o prazo inicial deferido para realização do procedimento fiscal se encerraria no dia 19/5/2017, contudo ele foi objeto de prorrogações até 15/9/2017 e 12/1/2018.

A Portaria RFB nº1.687, de 17 de setembro de 2014, publicada no DOU de 18/9/2014, em vigor no período da fiscalização determinava que:

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

[...]

§ 3º O TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço , com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

[...]

Art. 9º As alterações no procedimento fiscal decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas ao exame dos tributos e período de apuração, excetuadas as hipóteses do art. 8º, serão procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

[...]

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos de duração:

I - cento e vinte dias, no caso de procedimento de fiscalização;

II - sessenta dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

§ 2º Para fins de controle administrativo, a contagem do prazo do procedimento de fiscalização far-se-á a partir da data da emissão do TDPF, salvo nos casos de emissão de TDPF-E, nos quais a contagem far-se-á a partir da data de início do procedimento fiscal.

Art. 12. O procedimento fiscal se extingue pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo.

Portanto, tendo em vista a legislação citada, as prorrogações de prazo para cumprimento do que foi planejado por meio do MPF/TDPF, conforme ocorreu no presente caso, são válidas e poderiam ser verificadas pelo contribuinte por meio do mesmo processo indicado no TIF para a validação do MPF/TDPF no início da ação fiscal. Inequívoco, portanto, que o sujeito passivo poderia ter conhecimento dessas prorrogações do período conferido para a realização do procedimento fiscal. Dessa feita, não há que se falar que houve o desrespeito a essa norma para o lançamento das contribuições por meio do AI tratado nos presentes autos.

O impugnante sequer pode alegar que não compreendia essa possibilidade, porque, como se verifica pela leitura dos Termos de Intimação Fiscal - TIF e Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal (fls. 32 e 40) cientificados em 3/5/2017, 21/6/2017, 29/6/2017, e 16/8/2017, o autuado foi informado, da continuidade do procedimento diversas vezes por meio desses documentos, e neles havia a indicação de que a prorrogação/validade do MPF/TDPF poderia ser conhecida, utilizando os mesmos procedimentos para verificação de validade do MPF/TDPF, bastando apor o código de acesso de que dispunha e acessar a página da RFB na Internet.

Vê-se, portanto, que as autuações ocorreram dentro do período conferido, a título de planejamento, para que a autoridade tributária (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil) realizasse o procedimento fiscal, respeitando-se o disposto nos artigos 4º, 11, 12 e 13 da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, publicada no DOU de 18/9/2014.

Contudo, a principal razão pela qual não há que se falar em anulação das dos atos praticados no procedimento fiscal, se constitui no fato de que esse Mandado de Procedimento Fiscal - MPF/Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF tem por função ser um instrumento de planejamento para as atividades da fiscalização no âmbito da RFB.

Por essa razão, eventuais irregularidades nesse documento não têm o condão de impor a anulação de qualquer ato, dentre eles as autuações efetuadas, que decorreram do exercício legítimo de competência conferida pelo cargo no qual está investida a autoridade fiscal que as efetuou, nos termos do disposto na Lei nº 10.593/2002 e na Lei nº 11.457/2007.

Não comprovação dos créditos utilizados nas compensações – Não detalhamento dos valores compensados por competência

Inicialmente salienta-se que, como relatado, durante o procedimento fiscal não foram apresentados pelo contribuinte documentos que tivessem as seguintes informações referentes aos valores dos supostos créditos utilizados nas compensações: alíquota aplicada; data do recolhimento; valor compensado; mês da compensação; valor a compensar e número do processo judicial vinculado ao crédito.

Assim, a Fiscalização concluiu que as informações prestadas, de forma parcial, pelo contribuinte, por intermédio das planilhas de valores estimados discutidos em juízo, não permitiram uma análise detalhada das origens dos supostos créditos utilizados nas compensações, uma vez que o demonstrativo, contendo a origem dos créditos e a memória de cálculo das compensações efetuadas, por competência, não foi apresentado.

Na presente Impugnação, pode-se constatar que as planilhas apresentadas como demonstrativo de valores estimados discutidos em juízo mantêm as mesmas deficiências apontadas no Relatório Fiscal, ou seja, não trazem as informações necessárias para a análise do suposto direito creditório.

Ante o exposto, pode-se concluir pelo não reconhecimento dos supostos créditos utilizados nas compensações, tendo em vista que o contribuinte não demonstrou a existência de direitos creditórios ao não comprovar a origem e não apresentar o detalhamento dos valores utilizados nas compensações em cada competência.

Compensação antes do trânsito em julgado de ação judicial

O contribuinte afirmou que desde 2010 possuía decisões judiciais que reconheceram a inexigibilidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre as rubricas nelas discutidas.

Acrescentou que, apesar das decisões favoráveis à empresa, continuou declarando tais rubricas como base de cálculo e recolhendo as respectivas contribuições previdenciárias, caracterizando recolhimento indevido e, por conseguinte, gerando o direito à compensação.

Importante ressaltar que a Impugnante não apresentou elementos comprobatórios de que as referidas ações tenham transitado em julgado. Pelo contrário, reconhece que a discussão judicial persiste, contudo entendeu que os recolhimentos efetuados após as decisões favoráveis, que, diga-se, não eram definitivas, tornaram-se recolhimentos indevidos.

Os seus argumentos não merecem guarida.

Inicialmente convém esclarecer que os créditos em relação aos quais o contribuinte efetuou o procedimento de compensação não se originam de atos normativos declarados inconstitucionais com força vinculante para Administração Tributária.

O contribuinte defende-se sob o argumento de que teria direito à compensação, independentemente de prévio exame ou autorização administrativa e judicial.

A Lei nº 8.383/91, citada na defesa, estabelece:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995) (g.n)

O CTN estabelece:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido,

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento,

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) (g.n.)

De acordo com a legislação transcrita acima, o direito à restituição ou a compensação independe efetivamente de autorização, porém, o referido direito se aplica a situações nas quais o contribuinte não se enquadra.

O “tributo indevido” ou “maior que o devido” é, na forma das disposições legais citadas, aquele indevidamente cobrado ou pago a maior que o devido, “...em face da legislação tributária aplicável ...”.

Assim, quando pago em conformidade com as disposições legais vigentes, não há que se falar em “tributo indevido” ou “maior que o devido”. Nesse caso, a existência de “tributo indevido” deve ser declarada por decisão judicial transitada em julgado, não sendo essa a situação dos autos. Os valores recolhidos que o contribuinte quer utilizar nas compensações estão de acordo com a legislação de regência. Além disso, não trouxe aos autos nenhuma decisão judicial transitada em julgado que amparasse o seu direito creditório.

Esclareça-se que, para se ter direito à compensação, segundo o CTN, art. 170, o crédito tributário deve ser líquido e certo, e tal fato não restou evidenciado nos autos.

Na verdade, os fatos geradores constam de previsão normativa ainda não abrangida por pronunciamento legislativo, judicial ou executivo que lhes retire aplicabilidade, razão pela qual, não contando com pronunciamento judicial específico transitado em julgado a exonerá-lo de tais exações, as mesmas devem ser pagas e seus valores não podem ser utilizados como créditos para efeito de compensação.

Como consequência, o contribuinte ao reduzir o montante da contribuição que deveria ter recolhido e declarado como formalmente devida, com a inclusão de informação de crédito não reconhecido em GFIP, descumpriu as disposições legais supracitadas.

Pelo até aqui demonstrado, e principalmente porque o contribuinte não apresentou a comprovação de que possui ação judicial com trânsito em julgado afastando a incidência de contribuição previdenciária sobre as referidas rubricas, resta evidente que não poderia ter efetuado as compensações, porquanto razão não lhe assiste ao invocar os valores pagos como crédito.

Alegação de não incidência de contribuições previdenciárias sobre os 15 dias que antecedem ao auxílio doença, aviso prévio indenizado, férias e um terço constitucional e vale transporte pago em pecúnia - Jurisprudência dos tribunais superiores

As bases de cálculo das contribuições previdenciárias (aplicáveis às contribuições para outras entidades e fundos) apuradas nas autuações tratadas no presente processo são identificadas em conformidade com o que dispõe a Lei nº 8.212/1991.

A Lei nº 8.212/1991, artigo 22, com redação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, estabelecia que:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, 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.

A mesma Lei, com redação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, discriminou, taxativamente, quais as parcelas pagas, creditadas ou devidas ao empregado, destinadas a retribuir o trabalho, por força da lei, do contrato, do acordo coletivo ou sentença normativa, não integrariam a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

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;

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade;

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;

e) as importâncias:

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

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;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

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;

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;

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;

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;

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;

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;

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;

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;

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;

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;

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;

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT.

y) o valor correspondente ao vale-cultura.

Portanto, numa interpretação que mantém a coerência do texto normativo, tem-se que a identificação dos valores das verbas que integram as bases de cálculo para empregados e para o empregador deve ser apurada da mesma forma, qual seja considerando-se o disposto no artigo 28, § 9º, ressalvando que no caso de apuração do salário-de-contribuição, há um limite previsto no § 5º desse artigo, o que não ocorre no caso de identificação da base de cálculo a ser utilizada para apuração das contribuições patronais.

Quanto a questão das verbas impugnadas não sofrerem incidência das contribuições previdenciárias, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede do Recurso Especial (REsp) n.º 1.230.957/RS, submetido ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), decidiu pela não-incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, os 15 primeiros dias antes do auxílio-doença e o terço constitucional de férias, consoante o entendimento sintetizado na ementa abaixo reproduzida:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6)**EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

Ante a superveniência da referida decisão judicial, aplicam-se à espécie as disposições contidas no art. 19, caput, inciso V e § 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, com as alterações promovidas pelas Leis nº 11.033, de 2004, e 12.844, de 2013, que determinam:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistam outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) Foi, aliás, em sintonia com a supracitada norma legal que a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, estabeleceu, nos termos de seu artigo 3º, caput e §§, expressamente, o seguinte:

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

(...)

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

§ 6º Para fins do disposto neste artigo, ratificam-se as Notas PGFN/CRJ nº 1.114, de 30 de agosto de 2012, PGFN/CRJ nº 1.155, de 11 de setembro de 2012, PGFN/CRJ nº 1.582, de 7 de dezembro de 2012, e PGFN/CRJ nº 1.549, de 3 de dezembro de 2012.

§ 7º A PGFN manterá lista atualizada, acessível à RFB, contendo os temas definidos em sede de recursos submetidos à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, em relação aos quais as suas unidades se encontrem dispensadas de contestar e recorrer, por força do inciso V do art. 1º da Portaria PGFN nº 294, de 22 de março de 2010, bem como em relação aos quais haja orientação expressa da PGFN no sentido de que o tema continuará sendo objeto de contestação e recurso.

§ 8º A lista de que trata este artigo poderá conter situações específicas, para as quais o entendimento judicial não se aplica, e orientação sobre eventual modulação de efeitos.

§ 9º A PGFN comunicará à RFB as alterações na lista de dispensa de contestar e recorrer.

Dito isto, verifica-se, no ponto, que foi publicada em 02/06/2016, no sítio da RFB na Internet (http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/decisoesevinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/notapgfn-crj-no-485_2016-resp-no-1-230-957-rs.pdf) portaria que, versando sobre a matéria em análise, assim determinou:

Seja dispensado de contestação e recurso o tema “incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado”, promovendo-se a devida alteração da lista de dispensa, nos termos do art. 2º, § 4º, da Portaria PGFN/CRJ nº 502/2016, mantendo-se, contudo a ressalva de que o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória, consoante diversos precedentes da Corte Superior.(grifo nosso)

Assim, poder-se-ia considerar a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, contudo, as compensações foram efetuadas pela autuada no período de 01/2013 a 12/2015, quando ainda não havia sido publicada a referida Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, não havendo, portanto, na ocasião, o direito de efetuar compensação.

Quanto às demais rubricas mencionadas na defesa, verifica-se que não foi editada nenhuma nota da PGFN que amparasse o entendimento do contribuinte de não recolher contribuições sobre tais rubricas naquele período.

Assim, as compensações sob análise foram realizadas indevidamente, visto que à época em que foram efetuadas não havia permissão na legislação para fazê-lo.

Atualização dos valores compensados pela Taxa SELIC

Quanto à atualização dos supostos créditos, o contribuinte entende que sobre os valores a serem compensados deve ser aplicada a taxa SELIC, além de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês a partir de cada recolhimento indevido, conforme o artigo 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95.

Equivoca-se também sobre essa questão o contribuinte, pois o referido artigo 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, assim dispõe:

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Vide Lei nº 9.532, de 1997) (grifo nosso)

Constata-se, pois, de forma clara, que o comando legal acima estabelece a aplicação da SELIC até o mês anterior ao da compensação e de 1% no mês da compensação, e não os dois índices (Selic mais 1%) simultaneamente, como quer fazer crer o contribuinte.

Aplicação da multa de 150%

A Impugnante afirma que seu procedimento não se enquadra no §10º do artigo 89 da Lei 8.212/91, pois não ficou caracterizada a má-fé, o logro, o dolo ou conluio objetivando sonegar contribuições previdenciárias, portanto deve ser afastada a hipótese de fraude, sonegação ou conluio.

Contudo, suas alegações não merecem prosperar.

O artifício utilizado pela impugnante, informando no campo “valor compensado” da GFIP, o valor da contribuição previdenciária patronal incidente sobre as rubricas que interpretou não serem bases de cálculo das contribuições previdenciárias, para assim reduzir o valor da contribuição devida, não encontra, como visto acima, amparo na legislação tributária ou em autorização judicial transitada em julgado.

No citado campo, só é permitida a informação de valor relativo a crédito líquido e certo (art. 89, da Lei nº 8.212/91 e art. 170, do CTN), oriundo de recolhimento indevido ou maior que o devido de contribuições sociais previdenciárias.

Contudo, a sua interpretação, ainda que entenda estar amparada por jurisprudência de tribunais superiores, por si só, não permite a informação de valores recolhidos, que a postulante entendeu serem devidos, no campo “valor compensado” da GFIP.

A informação da compensação em GFIP pela defendente, sem possuir crédito líquido e certo, reduziu o valor devido das contribuições previdenciárias causando prejuízo ao Fisco no período de 01/2013 a 12/2015.

A Lei nº 8.212/91, artigo 89, § 10, determina que seja aplicada multa isolada nos casos em que houver compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo:

Art. 89

[...]

§ 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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 3/12/08 – DOU de 4/12/2008)

Além disso, determinou que o percentual da multa isolada corresponde ao dobro da multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, ou seja, 150% (cento e cinquenta por cento), tendo por base de cálculo o valor total declarado como compensação considerada indevida pela Fiscalização.

Pelo que se verifica da redação do referido § 10, há dois condicionamentos à aplicação da penalidade em questão, sendo o primeiro a própria compensação indevida e o segundo, a comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Por todo o exposto nos tópicos acima, já restou demonstrada a ocorrência de compensação indevida.

No tocante à falsidade na declaração, o fato de o contribuinte tentar justificar seu suposto direito creditório com base nas ações judiciais evidencia que ele tinha conhecimento de que a legislação obrigava a incidência de contribuições previdenciárias sobre as rubricas que teriam dado origem ao suposto recolhimento indevido. Outra situação que demonstra o seu conhecimento e a existência de dolo é o fato de ter utilizado na apuração dos valores, índices de correção à margem da legislação. No mesmo sentido, o fato de, apesar de intimado, não ter apresentado durante o procedimento fiscal, nem tampouco por ocasião da defesa, a demonstração da origem dos créditos com o detalhamento dos valores compensados por competência, também demonstra a intenção de reduzir o tributo a ser pago mediante a inserção de informações falsas na GFIP.

Dessa feita, diante da declaração em GFIP de créditos sabidamente inexistentes, correto o procedimento fiscal de aplicação de multa em decorrência de falsidade das declarações.”

10 – Complementando o tema sobre a aplicação da multa isolada de 150% essa C. Turma em diversos julgados tem mantido o referido lançamento, conforme ementas abaixo colacionadas a que peço vênia para transcrever, *verbis*:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos inexistentes.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.

Incabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, quando não estiver suficientemente comprovado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL.

Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte.

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC ANTIGO OU DOS ARTS. 1.036 A 1.041 DO NOVO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62 DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas. Todavia, a vinculação de conselheiro ao decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (artigo 62 do RICARF) quando do trânsito em julgado das decisões, o que não se verificou até a presente data. Em sentido semelhante, o disposto na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640, de 2014.

ALÍQUOTA RAT. DIFERENÇA.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), possui alíquota variável (1%, 2% ou 3%), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau e risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, conforme classificação na tabela Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, vigente à época dos fatos geradores.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. GRATIFICAÇÃO EVENTUAL E GRATIFICAÇÃO MOTORISTA.

As parcelas não integrantes do salário-de-contribuição estão disciplinadas em rol taxativo no § 9º do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social. Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive aqueles recebidos a título de terço de férias e gratificações. Consequentemente, eventuais valores, recolhidos pela recorrente, não podem ser considerados pagamentos indevidos.

CUMULAÇÃO DA MULTA DE 20% COM A MULTA ISOLADA DE 150%. VALIDADE.

Inexistência de bis in idem, pois as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas e que afetam bens jurídicos distintos. A multa isolada de 150% expressamente volta-se a punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação. A multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte.

MULTA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL.

Deve ser afastada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória quando ficar constatado que houve erro no enquadramento legal.

Ac. 2201-004.945 J. 12/02/2019 Rel. Cons. Débora Fófano dos Santos

Ementa(s)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2014 a 31/12/2014

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.

COMPENSAÇÃO. MULTA DE 150% POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. NORMA LEGAL QUE NÃO EXIGE O DOLO. FALSIDADE CARACTERIZADA POR DECLARAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO QUE NA REALIDADE JURÍDICA NÃO EXISTE.

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 de 150% (cento e cinquenta por cento). A norma legal não exige dolo expressamente o que deixa tal sanção submetida à regra geral das infrações tributárias prevista no Código Tributário Nacional. A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente. Se o contribuinte declara possuir crédito líquido e certo que, na realidade, não revelam ter tais qualidades, está caracterizada a falsidade, a informação diversa da realidade jurídica.

Ac. 2201-003.672 J. 06/06/2017 Rel. Cons. Daniel Melo Mendes Bezerra

Ementa(s)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.

Constatado que o contribuinte informou em GFIP crédito sabidamente inexistente no momento da compensação, há que se reconhecer o caráter de declaração falsa sobre a existência do direito creditório, justificando-se a aplicação da penalidade isolada pela compensação indevida.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Ac. 2201-004.007 J. 07/11/2017 Rel. Cons. Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/12/2012

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A alegação de impossibilidade de identificação da numeração das folhas dos autos, em consulta ao processo digital, não justifica a alegação de cerceamento de defesa, sobretudo se o Contribuinte foi regularmente cientificado dos Autos de Infração e dos seus anexos, sendo-lhe concedido o prazo para impugnação, oportunidade que foi aproveitada mediante apresentação de razões de defesa que demonstram a perfeita compreensão das infrações imputadas, tanto que contestadas de forma detalhada.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Não podem ser considerados indevidos recolhimentos de contribuições sob argumento de terem incidido sobre verbas consideradas de natureza indenizatória, se não há previsão legal ou reconhecimento por meio de decisão judicial transitada em julgado. Assim, legítima a glosa efetuada.

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

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.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, conforme autorização do artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

O princípio constitucional da vedação ao confisco e sua aplicação são de competência do Poder Judiciário.

QUESTÃO PENDENTE. STF. STJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A existência de questão pendente de julgamento no âmbito do STF ou do STJ (ritos da repercussão geral e representação da controvérsia). Não impede o julgamento administrativo de primeira instância. Não há disposição legal que determine o sobrestamento e, por força do inciso XII da Lei nº 9.784, de 1999, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo fiscal, o processo administrativo deve ser impulsionado de ofício.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Ac. 2201-004.467 J. 08/05/2018 Rel. Cons. Marcelo Milton da Silva Risso

11 - Conclui-se, portanto que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, não havendo que se fala em ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a respeito do tema sobre a falsidade adoto como razões de decidir o voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo no Ac. 2402-004.898 J. 27/01/2016, que tratou com muita propriedade a questão:

“Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado: ‘s.f. Propriedade do que é falso./Mentira, calúnia./Hipocrisia; perfídia./ Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.’

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário de contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.”

Conclusão

12 - Diante do exposto, conheço do recurso para NEGAR-LHE PROVIMENTO na forma da fundamentação.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso