



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

Processo n° 10410.722547/2012-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.703 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria GLOSA DE COMPENSAÇÃO
Recorrente RIO LARGO PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CONTRIBUIÇÃO SOBRE FOLHA DE PAGAMENTO - COMPENSAÇÃO - GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. -

Correta a glosa dos valores compensados indevidamente, quando realizar o contribuinte compensação de valores cujo direito líquido e certo a compensação não lhe está assegurado.

COMPENSAÇÃO. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO AO CONTRIBUINTE. PRERROGATIVA DO FISCO DE VERIFICAR A REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO. LANÇAMENTO DE VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.

Os contribuintes têm a prerrogativa de efetuar a compensação de valores indevidamente recolhidos, independentemente de autorização, todavia, o fisco deve verificar a correção do procedimento e lançar os valores que tenham sido compensados irregularmente.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO - DO TERÇO DE FÉRIAS - DAS HORAS EXTRAS, HORA INTERVALO E HORA EXTRA REDUZIDA - HORAS EXTRAS PELA NÃO CONCESSÃO DO INTERVALO INTERJORNADA - DO ABONO SALARIAL - FÉRIAS PROPORCIONAIS INDENIZADAS - ADICIONAIS NOTURNO E GRATIFICAÇÃO DE FUNÇÃO

Não se cogita considerar recolhimento indevido a compensação de valores sem que a empresa demonstre a efetivamente a origem dos créditos, ou seja, o recolhimento das verbas que entende ter direito a compensar, não servindo como argumento simples decisões dos tribunais.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. 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, que no momento do procedimento fiscal não consegue demonstrar o efetivo recolhimento e por conseguinte seu direito creditório..

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - MULTA - PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do 2º CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Os presentes Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, referentes aos períodos de 01/2010 a 12/2011, inclusive 13 salário, encontram-se assim, distribuídos:

1. AI n.º 51.018.372-7, para a glosa dos valores indevidamente compensados em contribuições dos segurados;
2. • AI n.º 51.018.373-5, para a glosa dos valores indevidamente compensados em contribuições patronais; e
3. • AI n.º 51.018.374-3, para aplicação de multa isolada por declaração de compensação com falsidade.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 34 e seguintes a glosa das compensações deve-se ao fato de não ter sido comprovado o alegado crédito compensado.

Em resposta à intimação fiscal para demonstrar as compensações e a origem dos créditos, o Autuado informou que utilizou créditos relativos a contribuições incidentes sobre parcelas consideradas indenizatórias (1/3 constitucional de férias, auxílio-doença, horas extras, abono assiduidade e produtividade) e crédito correspondente a contribuições incidentes sobre a remuneração de exercentes de mandato eletivo, no período declarado inconstitucional.

O sujeito passivo esclareceu que os créditos relativos às contribuições incidentes sobre o subsídio dos ocupantes de mandato eletivo foram pautados nos seguintes DEBCAD: 35.000.9201, 35.000.9210, 35.000.9198, 35.000.0951 e 37.121.9809, planilha anexa.

No entanto, o Fisco aponta que, não houve comprovação do recolhimento, nem da informação dos fatos geradores em GFIP. Além disso, os valores não coincidem totalmente com aqueles informados nas GFIP.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 22/05/2012, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 28/05/2012.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 202 a 217.; 224 a 242; 249 a 264

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência parcial do lançamento, 278 a 287.:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006**

DECADÊNCIA. PRAZO. SÚMULA VINCULANTE. APLICAÇÃO DO CTN.

Por meio da Súmula Vinculante nº 8, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o prazo de dez anos estabelecido no art. 45 da Lei 8.212/91.

Conseqüentemente, o lançamento das contribuições sociais previdenciárias está sujeito ao prazo decadencial de cinco anos, estabelecido no art. 173 do Código Tributário Nacional.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. DISPONIBILIZAÇÃO PARA PARTE DOS SEGURADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

As contribuições efetuadas pela pessoa jurídica a programa de previdência complementar só não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias se o programa for disponibilizado à totalidade de seus empregados e dirigentes.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a fiscalização deve lançar a importância que reputar devida, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS.PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre a participação nos lucros ou resultados paga pela empresa em desacordo com a Lei 10.101/2001.

Lançamento Procedente em Parte

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 301 a 323, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, os quais podemos descrever de forma sucinta:

Discordando dos termos da Decisão a empresa e as solidárias, apresentou recurso, fls. 674 a 712, onde argumenta em síntese:

AI n.º 51.018.3735

4. compensação das contribuições incidentes sobre a remuneração de exercentes de mandato eletivo:

- 4.1. compensações cujo crédito é oriundo do recolhimento indevido com fundamento na alínea “h”, do art. 12, da Lei n.º 8.212/91, cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo Senado; 1.2. pauta-se a fiscalização na ausência do efetivo recolhimento dos valores, esquecendo-se que os valores devidos sobre os subsídios dos agentes políticos haviam sido lançados anteriormente nos DEBCAD 35.000.9201, 35.000.9210, 35.000.9198, 35.000.0951 e 37.121.9809.
- 4.2. Os referidos débitos foram parcelados pelo contribuinte;
- 4.3. ante a ausência de consolidação dos parcelamentos do contribuinte, impossível verificar se os valores pagos foram alocados ou não aos débitos em questão, não havendo alternativa ao contribuinte a não ser a compensação dos valores nos termos da Portaria MPS n.º 133/2006;
- 4.4. em 01/2010 ocorreu a primeira compensação e em 12/08/2011, a auditora comunica que reviu de ofício os lançamentos em questão e excluiu os valores recolhidos indevidamente sobre os agentes políticos (justamente os valores utilizados para fins de compensação);
- 4.5. a auditora tinha conhecimento que o Município estava compensando os valores lançados indevidamente sobre os subsídios dos agentes políticos, tendo em vista que toda compensação é declarada em GFIP, dessa forma não poderia excluir de ofício os referidos débitos sem dar conhecimento ao contribuinte;
- 4.6. desde 03/05/2006, data da publicação da Portaria MPS n.º 133/2006, a RFB poderia/deveria excluir os valores lançados indevidamente, todavia, somente em 12/08/2011, resolveu rever os lançamentos em questão, prejudicando o contribuinte ao aplicar-lhe a multa isolada;
- 4.7. não é o contribuinte que age de má-fé, mas a auditora, que visando impor multa isolada, esquece-se da moralidade e impessoalidade;
- 4.8. o contribuinte não teve outra opção, senão se utilizar do crédito glosado e parcelado (pagamento efetivado) mediante compensação, conforme autoriza o art. 6.º, da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 15/2006.
- 4.9. Erro do contribuinte seria se o mesmo tivesse compensado os valores após a desconstituição, o que não ocorreu;

5. Compensação dos valores recolhidos sobre verbas indenizatórias:

- 5.1. o Município entende, com fundamento na jurisprudência pacífica dos tribunais superiores, que as rubricas gratificação, produtividade, horas extras e 1/3 de férias não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, sendo o recolhimento sobre essas rubricas considerados devidos e compensados dentro do prazo prescricional;
- 5.2. o STF tem posicionamento no sentido de que as horas extras constituem-se de natureza indenizatória, por não se incorporarem aos proventos da aposentadoria;

- 5.3. os tribunais são uníssonos em considerar o terço de férias não integrante da base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- 5.4. sobre a gratificação e o abono por produtividade, trilha a jurisprudência sobre a ilegalidade da incidência de contribuição previdenciária;
- 5.5. Considerando necessárias as GFIP, GPS e folhas de pagamentos, observase que o Município entregou para a Fiscalização todos os documentos necessários para apuração do quantum debeatur, não há outros documentos para fins de apuração dos valores recolhidos indevidamente;
- 5.6. entende o município que demonstrou e comprovou, mediante documentação idônea, o efetivo recolhimento indevido dos valores que foram objeto de compensação.
6. Ao final, requer que seja declarado improcedente o auto de infração.
7. **n.º 51.018.374-3**, em 27/06/2012, alegando, em síntese:
 - 7.1. a legalidade e regularidade das compensações, pelas mesmas razões apontadas na impugnação ao AI n.º 51.018.3735; 4. impropriedade de aplicação de multa qualificada. Inexistência de falsidade de declaração;
 - 7.2. a compensação é realizada de ofício pelo contribuinte através da GFIP, não havendo, portanto, em se falar em falsidade de declaração, visto que a GFIP apresentada pelo contribuinte não é falsa;
 - 7.3. as compensações foram efetivadas e informadas com base nos documentos contábeis da Prefeitura (folha de pagamento, GRPS, GPS, e lançamentos de ofício) não sendo falseada nenhuma informação;
 - 7.4. caso a fiscalização não concorde com a compensação por eventual prescrição ou ausência de cumprimento de obrigação acessória, deveria simplesmente autuar a Prefeitura, nunca afirmar que os documentos apresentados são falsos;
 - 7.5. a própria fiscalização confirma a existência do direito e dos créditos, alegando, contudo, que os DEBCAD que originaram os créditos compensados foram excluídos de ofício pela fiscalização, após o término das compensações;
 - 7.6. não houve dolo ou má-fé do contribuinte;
 - 7.7. pergunta-se: qual o documento falso apresentado pelo contribuinte? Não houve nenhum documento falso para amparar as compensações;
 - 7.8. ausência de fundamentação para aplicação da multa exasperada:
 - 7.8.1. apesar de aplicar a multa qualificada, nos termos do §10, do art. 89, da Lei n.º 8.212/91, em nenhum momento citou a existência de sonegação, fraude ou conluio, nos termos do art. 44, §1.º, da Lei n.º 9.430/96;
 - 7.8.2. conforme entendimento do Conselho de Contribuinte, para aplicação da multa agravada deve ficar comprovado minuciosamente a descrição e comprovação razoável daqueles fatos;

Processo nº 10410.722547/2012-33
Acórdão n.º **2401-003.703**

S2-C4T1
Fl. 5

7.8.3. simplesmente deixar de recolher um tributo não pode ser considerado como um ato fraudulento, até mesmo porque as compensações são mensalmente informadas em GFIP.

A DRFB encaminhou o recurso a este conselho para julgamento.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 704 Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DO MÉRITO

DAS COMPENSAÇÕES

Conforme o relatório fiscal, constatou-se pela análise das GFIP e documentos apresentados, que o contribuinte realizou compensações mediante aproveitamento de tributo pautados nos valores parcelados à título de agentes políticos e parcelas as quais entende o recorrente, possuem natureza indenizatória. Contudo, ressalte-se não ter comprovado o recorrente o efetivo recolhimento indevido ou mesmo estar amparado por ação judicial transitada em julgado é que poderia autorizar

Note-se que não colacionou o recorrente qualquer ação judicial definitiva que amparasse suas compensações, baseando seu direito, segundo tese aventada no recurso, na jurisprudência do STJ e do STF em relação a determinadas verbas e pareceres e doutrina esparsa em relação a verbas que compõem o conceito de remuneração, porém que no seu entender possuem natureza indenizatória.

Aliás esse foi o entendimento descrito pelo julgador, no sentido que como não havia decisão transitada em julgado, considerou-se que não havia crédito líquido e certo em favor do contribuinte, portanto, as compensações foram consideradas indevidas, restando à auditoria fiscal o levantamento do crédito tributário pelo total indevidamente compensado (Glosa de Compensações Indevidas) com base nos artigos 170-A e 170 do CTN e artigo 89 da Lei 8.212/1991, combinada com o artigo 70 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, publicada no Diário Oficial da União – DOU em 31/12/2008.

Com relação ao argumento de realização de compensação nos limites legais, entendo que acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

DOS AGENTES POLÍTICOS

A autoridade fiscal em seu relatório descreveu que o recorrente descumpriu a norma, posto que realizou compensações sem ter direito a mesma, já que mesmo intimada durante o procedimento fiscal, não apresentou os documentos que comprovariam os recolhimentos realizados.

O primeiro ponto, ao qual entendo não assiste razão ao recorrente, diz respeito a compensação dos valores lançados nas LDC e NFLD em nome do recorrente à título de agentes políticos declarados inconstitucionais. Às fls. 45 do relatório fiscal, bem destacou a autoridade fiscal, que os valores lançados em LDC e NFLD não haviam sido pagos, estando ativos os valores devidos até então. OU seja, promoveu o recorrente ao somatório de todos os valores lançados, mas não comprovou o recorrente o efetivo recolhimento dos mesmos. Pelo contrário, esclarece que foram promovidas as exclusões das contribuições indevidas incidentes sobre a remuneração de exercentes de mandatos eletivo nos respectivos processos. Note-se que

por diversas vezes alega o recorrente que não esperaria o vencimento de todo o período para proceder as compensações, tendo em vista os aproximadamente 200 meses, contudo, não entendo que deva ser esse o raciocínio aplicado.

Para que proceda a compensação, primeiro compete ao recorrente demonstrar serem indevidos os valores recolhidos. No presente caso, a autoridade fiscal descreveu que os valores de agentes políticos já haviam sido excluídos, razão pela qual compensou-se o recorrente de algo que ele nem mesmo havia recolhido na prática. Assim, entendo correto o procedimento adotado com relação a glosa dessa parcela do crédito.

DAS SUPOSTAS VERBAS INDENIZATÓRIAS

Como é cediço, a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, desse modo, caberia à recorrente demonstrar o direito líquido e certo a realizar as compensações, o que não restou demonstrado, tendo em vista que os valores compensados, referem-se a verbas, que não se encontram dentro do rol de exclusão da base de cálculo do § 9º do art. 28da lei 8212/91.

As hipóteses de compensação estão elencadas na Lei n.º 8.212/91, em seu artigo 89, dispondo que a possibilidade restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos. Não ocorreu recolhimento ou pagamento indevidos de contribuições previdenciárias, no presente caso, posto que as verbas ora descritas encontram-se incluídas no conceito de salário de contribuição:

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação alterada pela Lei nº 9.032, de 28/04/95, mantida pela Lei nº 9.129, de 20/11/95 que colocou vírgula após a expressão INSS Parágrafo único. Na hipótese de recolhimento indevido as contribuições serão restituídas, atualizadas monetariamente. § 1º Admitir-se-á apenas a restituição ou compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Acréscitado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95, e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95, que passou a identificar o INSS somente pela sigla)

§ 2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do parágrafo único do art. 11 desta lei. (Acréscitado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95 com as seguintes alterações: 1) identifica o INSS somente pela sigla, 2) acrescenta o artigo “o” antes da expressão “valor”; 3) coloca vírgula antes da expressão “do parágrafo”)

§ 3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação alterada pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

§ 4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas, atualizadas monetariamente. (Acréscitado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido pela Lei

nº 9.129, de 20/11/95, que inseriu uma vírgula entre as palavras “compensadas” e “atualizadas”

§ 5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido, com a mesma redação, pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

§ 6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido, com a mesma redação, pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

A Lei nº 8.212/1991 está em perfeita consonância com o ordenamento jurídico, haja vista o próprio CTN dispor em seu artigo 97, VI, que as hipóteses de extinção do crédito tributário, entre essas a compensação e a dação em pagamento, são de estrita reserva legal. Assim, para verificar a possibilidade de compensação há que ser remetido para os permissivos legais.

Art.97 - somente a lei pode estabelecer:

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Conforme prevê o art. 89, § 2º da Lei nº 8.212/1991, somente pode ser compensado nas contribuições arrecadadas pelo INSS os valores recolhidos de forma indevida. Dessa forma, só após a conclusão de serem indevidos tais valores poderia o recorrente valer-se do instituto da compensação.

Conforme previsto no art. 170-A do CTN, corroborando o entendimento do STJ (Súmula 212), 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. Assim sendo, ações judiciais pendentes, não são meios hábeis para autorizarem o procedimento de compensação pelo contribuinte.

*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. *(Acrescido pela Lei Complementar 104/01).*

Só que nem mesmo o argumento de que obedeceu decisão judicial (mesmo ainda não definitiva) poderia servir de argumento para as compensações realizadas pelo recorrente, tendo em vista que o mesmo não demonstrou ter ingressado em juízo antes da realização da mesmas. (HORAS EXTRAS E ABONO, 1/3 DE FÉRIAS E 15 PRIMEIROS DIAS E GRATIFICAÇÃO PRODUTIVIDADE)

Note-se, que a fundamentação do recorrente é de os tribunais tem entendido que as verbas por ele compensadas, não constituiriam base de cálculo de contribuição, assim, as compensações realizadas são legais e legítimas, seguindo decisões já transitadas em julgado em situação idêntica.

Antes de apreciar esse argumento, entendo pertinente transcrever a legislação que define o conceito de salário de contribuição. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei n.º 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

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

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

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

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) Grifo nosso
- 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) Grifo nosso

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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

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

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

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

Assim, antes mesmo de apreciarmos pontualmente cada uma das verbas, convém destacar que nenhuma das verbas descritas pelo recorrente, como base para sua compensação, encontram-se dentro do rol de exclusão, nem tampouco foram objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF, razão pela qual não pode o recorrente seja por sua interpretação, ou mesmo acompanhando decisões do STJ valer-se do direito de realizar as compensações ora objeto de glosa, por serem consideradas indevidas.

Considerando a amplitude do conceito de remuneração, e que nenhum dos dispositivos do art. 28, § 9º da lei 821291, foi revogado ou alterado, não pode o recorrente promover compensações consubstanciar seu direito em decisões esparsas, ou cujo alcance, em um primeiro momento, só produz efeitos “*interpartes*”. Nem mesmo pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as regras descritas na Lei nº 8.212/1991.

Aliás, esse foi o encaminhamento dado pelo julgamento de primeira instância, frente as alegações do recorrente, passando logo a seguir a enfrentar pontualmente a

natureza de cada uma das verbas, o que entendo pertinente para esclarecer ao recorrente a natureza das mesmas.

Importante salientar, que nem mesmo o parecer elaborado apenas no ano de 2012, ou seja, posterior ao início das compensações seria instrumento hábil a excluir da base de cálculo valores que não constam do rol de exclusão do art. 28 da lei 8212/91. Respeitando o posicionamento adotado, pelo parecerista, não tenho como atribuir-lhe razão, tendo em vista os argumentos acima transcritos, bem como as considerações acerca de cada uma das verbas, como passo a discorrer::

DO ADICIONAIS, HORA EXTRAS

Pelo que se depreende do recurso interposto, o contribuinte alega que os adicionais pagos em função de condições adversas de trabalho, sejam eles: noturno, horas extras etc, caracterizam-se como verbas indenizatórias, uma espécie de compensação por um maior desgaste e, dessa forma, não devem ser inseridos na remuneração do trabalhador como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Não procede o argumento do recorrente, uma vez que já está pacificado na doutrina e jurisprudência que nem na esfera previdenciária, muito menos na trabalhista, os adicionais pagos ao empregado estão excluídos do conceito de remuneração.

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

(Súmulas nos 84, 101 e 226 do TST.)

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

O recorrente efetuou pagamento suplementar, de acordo com a legislação trabalhista vigente, a todos os empregados que exerceram atividades em condições mais gravosas. Dessa forma, de acordo com o tipo de exposição ou desgaste que passaram a sofrer

na empresa, os empregados passaram a receber “tipos especiais de salários”, aqui denominados adicionais.(horas extras, noturno, pela não concessão de intervalos etc)

A definição de “adicionais” dada pela doutrina trabalhista não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades mais graves ou mais desgastantes, ou seja, o de contraprestação por um serviço prestado em condições anormais. Tal fundamento pode ser explicitado, quando identificamos as condições que geram o pagamento de diversos adicionais previstos na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, quais sejam: adicional noturno, adicional insalubridade, adicional periculosidade, adicional de transferência, adicional de horas extraordinárias, etc.

O ilustre professor Maurício Godinho Delgado, em seu livro “Curso de Direito do Trabalho”, 3º edição, editora LTr, assim refere-se ao assunto:

(...)

Os adicionais consistem em parcelas contraprestativas suplementares devidas ao empregado em virtude do exercício do trabalho em circunstâncias tipificadas mais gravosas.

(...)

O fundamento e objetivo dos adicionais justificam a normatização e efeitos jurídicos peculiares que o direito do trabalho confere a tais parcelas de natureza salarial. Embora sendo salário, os adicionais não se mantêm organicamente vinculados ao contrato, podendo ser suprimidos, caso desaparecida a circunstância tipificada ensejadora de sua percepção durante certo período contratual.

(...)

A parcela adicional submete-se ao mesmo requisito exigido às outras parcelas contraprestativas para fins de sua integração salarial, com o subsequente efeito expansionista circular: a habitualidade. Recebido com habitualidade, integra no período de sua percepção, o salário obreiro para todos os efeitos legais. Irá refletir, desse modo, no cálculo do 13º salário, férias com 1/3, FGTS (40%, se for o caso), aviso prévio. Contudo, sendo a contribuição previdenciária, parcela paga mensalmente, vislumbra-se que o fator determinante é a vinculá-la como retribuição pelo serviço prestado.

No mesmo sentido, posiciona-se o ilustre mestre Arnaldo Süssekind, na obra “Instituição de Direito do Trabalho”, 21º edição, Vol. 1, editora LTr:

(...)

Na aplicação da legislação brasileira do trabalho, cumpre distinguir o salário fixo, ajustado por unidade de tempo ou de obra (salário básico ou normal), das prestações que, por sua natureza jurídica, integram o complexo salarial, como complementos do salário básico. Se, em face do que preceitua o §1º do art. 457 da CLT, as gratificações ajustadas, os adicionais de caráter legal ou contratual integram o salário do empregado, isto significa apenas que tais prestações possuem natureza

salarial, mas não compõem o salário básico fixado no contrato de trabalho.

(...)

É inquestionável que os adicionais e gratificações instituídas por lei, convenção coletiva, norma regulamentar da empresa ou, explicitamente, nos próprios contratos de trabalho, têm natureza salarial, sendo devidos nas condições prescritas nos respectivos atos.

O que diferencia os adicionais de outras parcelas salariais, por exemplo, comissões, percentagens, gratificações por função (EMBORA AMBAS POSSUEM TAMBÉM NATUREZA SALARIAL), são tanto o fundamento de sua criação, como o objetivo de incidência da figura jurídica. Os adicionais são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades mais gravosas. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um “plus” em função do desconforto, do desgaste etc. Não tem por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao empregado, por estar este, submetido a um maior desgaste.

O posicionamento do Tribunal Superior do Trabalho – TST, acerca da natureza salarial dos adicionais está evidenciado na súmula 60 em relação ao adicional noturno:

Nº 60 ADICIONAL NOTURNO. INTEGRAÇÃO NO SALÁRIO E PRORROGAÇÃO EM HORÁRIO DIURNO.

I - O adicional noturno, pago com habitualidade, integra o salário do empregado para todos os efeitos. (ex-Súmula nº 60 - RA 105/74, DJ 24.10.1974) grifo nosso.

II - Cumprida integralmente a jornada no período noturno e prorrogada esta, devido é também o adicional quanto às horas prorrogadas. Exegese do art. 73, § 5º, da CLT. (ex-OJ nº 6 - Inserida em 25.11.1996)

Também a súmula 63 do TST descreve o caráter remuneratório dos adicionais, quando determina o seu computo na remuneração do empregado para incidência da contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS.

Nº 63 FUNDO DE GARANTIA

A contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço incide sobre a remuneração mensal devida ao empregado, inclusive horas extras e adicionais eventuais.(grifo nosso)

(RA 105/1974, DJ 24.10.1974)

Portanto, nem mesmo mera nomenclatura utilizada “indenização noturno, indenização horas extras, ou banco de horas não gozado etc” lhe afastaria do verdadeiro objetivo de seu pagamento, que é a contraprestação pelo serviço prestado, constituindo-se remuneração paga ao empregado, e por conseqüência, base de cálculo de contribuições previdenciárias.

O mesmo se aplica ao pagamento do banco de horas, quando dentro do limite temporal para compensação (1 ano), ou mesmo quando ocorre rescisão do contrato, a direito a compensar resta extinto. Raciocínio idêntico também será aplicado ao adional de horas extras

pela não concessão de intervalos, recebendo o empregado pelas horas que trabalhou a mais e não teve a oportunidade de compensar, o que demonstra novamente sua nítida característica salarial.

Súmula nº 437 do TST

INTERVALO INTRAJORNADA PARA REPOUSO E ALIMENTAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 71 DA CLT (conversão das Orientações Jurisprudenciais nº 307, 342, 354, 380 e 381 da SBDI-1) - Res. 185/2012, DEJT divulgado em 25, 26 e 27.09.2012 I –

I - Após a edição da Lei nº 8.923/94, a não-concessão ou a concessão parcial do intervalo intrajornada mínimo, para repouso e alimentação, a empregados urbanos e rurais, implica o pagamento total do período correspondente, e não apenas daquele suprimido, com acréscimo de, no mínimo, 50% sobre o valor da remuneração da hora normal de trabalho (art. 71 da CLT), sem prejuízo do cômputo da efetiva jornada de labor para efeito de remuneração.

II - É inválida cláusula de acordo ou convenção coletiva de trabalho contemplando a supressão ou redução do intervalo intrajornada porque este constitui medida de higiene, saúde e segurança do trabalho, garantido por norma de ordem pública (art. 71 da CLT e art. 7º, XXII, da CF/1988), infenso à negociação coletiva.

III - Possui natureza salarial a parcela prevista no art. 71, § 4º, da CLT, com redação introduzida pela Lei nº 8.923, de 27 de julho de 1994, quando não concedido ou reduzido pelo empregador o intervalo mínimo intrajornada para repouso e alimentação, repercutindo, assim, no cálculo de outras parcelas salariais.

IV - Ultrapassada habitualmente a jornada de seis horas de trabalho, é devido o gozo do intervalo intrajornada mínimo de uma hora, obrigando o empregador a remunerar o período para descanso e alimentação não usufruído como extra, acrescido do respectivo adicional, na forma prevista no art. 71, caput e § 4º da CLT.

Vale destacar ainda, que por se caracterizarem como remuneração, os adicionais devem, em regra, refletir no pagamento de todas as demais verbas trabalhistas, sejam elas: férias, 13º salário, repouso semanal remunerado etc, estando correto o procedimento que glosou as compensações realizadas a totalidade dos rendimentos pagos ao empregado como base de cálculo de contribuições.

GRATIFICAÇÕES PRODUTIVIDADE

Quanto a verba gratificação, melhor sorte não há para o recorrente. O termo gratificação surge como um agrado dado ao empregado, seja pelas condições adversas de trabalho, seja pelo exercício de uma função de confiança, pago por liberalidade, ou mesmo acordado com o trabalhador. Porém dita verba, encaixa-se perfeitamente no conceito de

remuneração, já que o numerário recebido, ingressa na patrimônio do empregado, que poderá realizar gastos da maneira que lhe aprouver.

A gratificação por função não consiste em verba indenizatória, mas simples valor pago em função da maior responsabilidade adquirida pelo empregado no caso de devida pelo ocupante de cargo.. Aliás esse valor, tanto possui natureza salarial com vistas a remunerar o cargo assumido que o art. 62 da CLT, descreve que o exercício de cargo de confiança, com o pagamento de mínimo 40% a mais, tira do empregado direito a jornada de trabalho, remunerando o tempo integral do empregado no cargo.

Isto posto, possui nítida natureza salarial, razão pela qual totalmente indevida a compensação realizada.

1/3 de FÉRIAS

O mesmo raciocínio das gratificações há de se aplicado ao adicional de férias, tendo em vista que o pagamento das verbas embora seja compulsório, dá-se simplesmente consubstanciado na existência de vínculo laboral, o qual o pagamento não se coaduna com verba indenizatória, visto que o valor recebido, nada mais é do que um ganho, não uma despesas com destinação certa e provável. Esse ganho também não apenas será usufruído pelo empregado, como poderá fazer uso da maneira que achar convenientes.

Embora a jurisprudência venha se encaminhando por desconstituir a natureza remuneratória da verba, até a realização do lançamento não havia nenhum decisão do STF em sede de recurso extraordinário, ou mesmo recurso repetitivo do STJ que possibilitasse a compensação, razão pela qual correto o posicionamento do auditor fiscal.

Conforme descrito anteriormente o alegado afastamento da incidência de contribuição sobre essa parcela com base no disposto na alínea “d” do § 9. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 não se sustenta. Vejamos o que dispõe a norma:

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

(...)

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

(...)

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;

(...)

Assim, consistindo em um ganho para o trabalhador, nítida a sua feição salarial, razão pela qual compõem a base de cálculo de contribuições previdenciárias., sendo novamente descabida a compensação realizada. Note-se que o valor em questão sendo computado como salário de contribuição, será incluído no cálculo do salário de benefício do empregado, quando do cálculo dos benefícios a ele devidos.

Ressalto apenas, que em relação as férias indenizadas nunca existiu a referida incidência, e acredito que nem mesmo o recorrente tenha feito a compensação, posto que nas

planilhas que compõem o lançamento o campo férias indenizadas encontra-se em branco. Assim, não há o que ser apreciado quanto a esse ponto.

ABONO SALARIAL

Quanto a verba abono, o próprio art. 28, descreve as possibilidades da verba abono estar excluído do conceito:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

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;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Ou seja, apenas essas modalidades de abono, estariam excluídas e não o pago por mera liberalidade da empresa. Todo o pagamento, pago por liberalidade que vise complementar, antecipar ou mesmo retribuir o desempenho profissional, ou mesmo o simples fato de estar o empregado à disposição do empregador, seria, no meu entender suficiente para determinar a natureza salarial da verba. O termo abono, não se coaduna com verba indenizatória, aquela recebida pelo empregado, mas cuja destinação vinculada a um gasto específico, impossibilita que o empregado a utilize de forma a complementar o salário recebido pela empresa. Assim, também com relação a verba abono, nenhum dos argumentos apontados, justificam serem indevidos os recolhimentos feitos pela empresa, razão pela qual também mantenho o lançamento em relação a essa verba.

DO PRAZO PARA REALIZAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES

Outro ponto, que embora tenha sido subsumido pela conclusão de que os supostos créditos, por si só já não sustentam a compensação realizada, merece enfrentamento apenas, a argumentação do recorrente de que o direito a restituição de tributos sujeitos a homologação é de 10 anos. Contudo, entendo que sua interpretação encontra-se equivocada:

Conforme entendimento firmado pelo STF, na sistemática dos recursos repetitivos, o prazo prescricional para compensação tributária é de cinco anos para as ações ajuizadas após início da vigência da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, 09/06/2005. NO presente caso, as compensação, além de indevidas foram iniciadas na competência de 12/2007, devendo ser esse o marco para aplicação dos cinco anos, caso existisse direito a compensação.

Aliás a questão foi bem enfrentada pelo julgador de primeira instância. **Transcreve trecho do voto:**

A impugnante entende que tem direito a compensar valores recolhidos indevidamente retroativos há 10 anos, sob o argumento de terem sido pagos antes da vigência da Lei Complementar nº 118/2005.

O artigo 168 do CTN estabelece o prazo de cinco anos para que seja pleiteada a restituição, salientando-se, no caso em apreço, seu inciso I, que determina seja considerada como data inicial da contagem para as hipóteses contidas nos incisos I e II do artigo 165, também do CTN, a data da extinção do crédito tributário.

O artigo 156, em seus incisos I e VII, aceita como hipóteses de extinção do crédito tributário, respectivamente, “o pagamento” e “o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º”.

O artigo 150 assim prescreve:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Com a Lei Complementar nº 118/2005, em seu artigo 3º, a questão restou clarificada, tendo sido determinada a interpretação a ser dada ao inciso I do artigo 168 do CTN, estabelecendo que, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o parágrafo 1º do artigo 150 também do CTN.

No âmbito da legislação previdenciária, o art. 89 da Lei nº 8.212/1991 remete as regras da compensação aos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Neste sentido, o art. 253 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, estabelece que o direito de realizar a compensação de contribuições ou de outras importâncias extingue-se em cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido ou em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a sentença judicial que tenha reformado, anulado ou revogado a decisão condenatória.

Dessa forma, apenas para efeitos de esclarecimento, já que o direito a compensação não restou reconhecido, o prazo prescricional seria de 5 anos, após o suposto recolhimento indevido e não 10 anos como argumentou o recorrente. Mais, uma vez, extrapola o recorrente ao seu direito, sem estar amparado em qualquer medida que torna-se legítima a compensação realizada.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Por último, quanto a representação Fiscal para fins penais, a mesma acompanha o presente processo, até sua constituição definitiva, considerando, inclusive que o crédito objeto deste lançamento também encontrar-se com a exigibilidade suspensa até a decisão definitiva.

Lembramos apenas, que o mérito da representação encontra-se fora da alçada deste Conselho, considerando inclusive a existência de súmula a qual abaixo transcrevo:

Súmula CARF n.º 28:

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

Novamente, a posição e esclarecimentos trazidos pelo julgador foram corretos, não tendo o contribuinte apresentado qualquer novo elemento que altere a decisão ali proferida com relação a este item. Transcrevo trecho da citada decisão, no ponto pertinente.

No caso presente, a fiscalização apenas informa que as situações descritas nos Autos de Infração configuram, em tese, CRIME DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, previsto no art. 337-A, inciso I do Código Penal e, portanto, serão objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

A formalização de RFFP está, pois, de acordo com o artigo 1º da Portaria RFB n.º 665, de 24/04/2008, publicada no DOU de 28/04/2008, vigente à época:

Art. 1º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil deverão formalizar representação fiscal para fins penais, perante o Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativotributário, sempre que no exercício de suas atribuições identificarem situações que, em tese, configurem crime relacionado com as atividades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A esse respeito, cabe esclarecer que não compete a este órgão julgador apreciar razões pertinentes a essas representações e nem se manifestar quanto ao seu encaminhamento ou não ao Ministério Público pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

Vale transcrever a Súmula n.º 28 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que possui efeito vinculante em

relação à administração tributária federal, nos termos da Portaria nº 383, de 12/07/2010, do Ministério da Fazenda, publicada no DOU de 14/07/2010:

Súmula CARF nº 28:

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

Dessa forma, não cabe a este órgão administrativo proceder qualquer análise nesta seara.

Nos termos do artigo 151, III do CTN, o crédito tributário objeto deste processo está, neste momento, com sua exigibilidade suspensa, em razão da interposição da impugnação tempestiva pelo sujeito passivo.

DA MULTA ISOLADA -

Quanto ao questionamento acerca da multa isolada, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, considerando, que informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa encontre-se exercendo direito líquido e certo leva sim, a uma falsa declaração, capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no § 10 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

Ao contrário de outros processos de compensação, onde a empresa promove as compensações, amparada em decisão judicial, no presente caso, mesmo que se argumente a existência de jurisprudência que poderia levar ao entendimento do recorrente, não há como afastar o fato que a empresa realizou as compensações ao seu “bel prazer”, sem qualquer amparo, ou seja, não buscou demonstrar o efetivo recolhimento indevido e sue direito creditório, seja tendo ingressado em juízo, ou simplesmente demonstrando durante o procedimento fiscal a origem dos créditos.

Não falo com isso que a empresa deva sempre buscar seu direito perante o judiciário, pelo contrário a própria lei autoriza a compensação direta do tributo recolhido indevidamente, porém essa definição de recolhimento indevido estará sujeita a posterior homologação, por parte da DRFB. Dessa forma, não podemos acatar que o entendimento do recorrente de quais verbas (no seu entender) estariam excluídas do conceito de salário de contribuição já lhe autorizem, de pronto, promover as compensações em GFIP,, sem que o contribuinte seja penalizado por isso.

Deve-se, analisando pontualmente, cada caso concreto, identificar a verba compensada, para só então definir a existência de falsidade de declaração. Note-se que aqui, não exigiu o legislador a demonstração da fraude por parte do agente fiscal, como muito argumentado pelo recorrente, mas a indicação de informação falsa na GFIP.

Convém apreciar, inicialmente o dispositivo legal utilizado pela autoridade fiscal para imposição da multa isolada, o § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido,

nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Entendo que o dispositivo em questão retrata multa diversa da comumente aplicada nos lançamentos de ofício, consubstanciada no art. 44, § 1,

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem que no mencionado dispositivo, tenha a autoridade fiscal, mencionado a necessidade de imputação, de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte. Mas, qual o limiar entre a caracterização de simples informação inexata, ou sem que o recorrente tenha legitimidade para exercer naquele momento o direito e a falsidade propriamente dita.

Ao efetivar compensação sobre valores de contribuições de agentes políticos, incluídos em parcelamento e NFLD, sem que o pagamento tivesse se concretizado, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito na verdade inexistente, indicando nítida falsidade de declaração. Uma informação que corrobora a falsidade descrita, é que do próprio parcelamento do ente público municipal, já haviam sido excluídos os fatos geradores dos agentes políticos.

Da mesma forma, em relação as verbas que entende terem sido recolhidas indevidamente, por constituírem verbas indenizatórias, o primeiro passo do ente público, seria identificar em suas folhas de pagamento o recolhimento sobre as verbas, a competência e o dia do recolhimento indevido, para então, identificado o recolhimento indevido, fosse promovido a compensação e informada a mesma. Note-se que no relatório fiscal, descreve o auditor, que por meio do Termo de intimação, n. 02, 03, 04 e 05, requereu da empresa a origem do crédito, ou seja, requereu a planilha identificando mês a mês, cada um dos pagamentos realizados nas supostas verbas indenizatórias para depois demonstrar as compensações realizadas. Esses documentos devem estar prontos, na verdade, antes mesmo de promover as compensações, sendo apresentados ao auditor no momento em que o este promove a auditoria fiscal. Assim, estaria comprovado a origem do crédito, capaz de afastar a multa por declaração falsa em GFIP.

Neste ponto, entendo pertinente transcrever o voto do ilustre Conselheiro Kleber, 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.dicionarioaurelio.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. 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.

Contudo, não há que se confundir fraude com falsidade, tendo em vista que se o legislador, quisesse atribuir a mesma natureza as duas penalidades, teria simplesmente determinado a aplicação do art. 44, § 1º da 9430,

Importante destacarmos, que dois são os fundamentos para imposição da multa aplicada, considerando a falsidade das declarações em GFIP:

- a) se considerarmos que o recorrente compensou valores, amparado em jurisprudência esparsa, sem demonstrar a origem efetiva dos créditos, estaríamos chancelando que pode o recorrente “de acordo com sua interpretação da lei” a partir de hoje, definir o alcance do conceito de remuneração, mesmo inexistindo qualquer amparo legal para suas exclusões.
- b) segundo, conforme trazido pelo auditor, não restou demonstrado que os valores compensados haviam efetivamente sido recolhidos pelo ente público, pelo contrário demonstrou a DRFB que os valores já haviam sido excluídos do parcelamento, razão pela qual devida a multa pela falsidade de indicação de valores recolhidos indevidamente, sem que o recorrente demonstrasse o recolhimento efetivo.

Observa-se que essa mesma fórmula legislativa foi utilizada na redação atual do art. 18 da Lei n. 10.833/2003, a qual trata da imposição de multa isolada em razão da não homologação da compensação dos outros tributos administrados pela RFB. Eis o dispositivo:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

*§ 2º A multa isolada a que se refere o **caput** deste artigo será 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

(...)

Deve-se concluir 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, como no presente caso.

CONCLUSÃO

Pelo exposto voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para no mérito NEGAR PROVIMENTO em relação aos AI incluídos no presente lançamento.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.