



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

Processo n° 10510.721577/2014-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.840 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente MUNICÍPIO DE TOBIAS BARRETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2012 a 28/02/2014

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR IMPRECISÃO DA CAPITULAÇÃO LEGAL

Demonstrados os fundamentos legais do débitos e pormenorizados os fatos os fatos que motivaram a lavratura do Auto de Infração não há que se falar em nulidade do lançamento.

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA

O *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para fazenda realizar a homologação é a data do encontro de contas.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO INDEVIDO.

Simple alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados. É imprescindível que o contribuinte demonstre os valores dos créditos que teria a fim de comprovar o direito líquido e certo à compensação.

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 inexistentes, de fato ou de direito, o que demonstra não possuir direito líquido e certo à compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio (Relatora) e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que deram provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada. Foi designada a Conselheira Cecília Dutra Pillar para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa- Presidente

(assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

(assinado digitalmente)

Cecília Dutra Pillar - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecilia Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente Rosemary Figueiroa Augusto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis:

Das Autuações

Trata este processo dos Autos de Infração nos 51.058.102-1 e 51.058.103- 0, abaixo especificados:

AI nº 51.058.102-1

Trata-se de glosas de compensações indevidas, atinentes ao período de 06/2012 a 12/2013, incluídas as competências treze, totalizando o valor de R\$ 9.733.195,71, já acrescido de multa de mora de 20% e de juros de mora.

AI nº 51.058.103-0

Cuida de multa isolada aplicada em virtude de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quanto aos créditos informados, calculada à taxa de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado, atinente às competências 07/2012 a 02/2014, no importe de R\$ 11.219.573,34.

Do Relatório Fiscal

De acordo com o auditor, em fiscalização anterior, foram lavrados contra o município, no processo 10510.724.017/2012-00, o Auto de Infração 51.008.719-1, referente à glosa de compensações indevidas; bem como o Auto de Infração

51.008.718-3, referente à multa isolada de 150%, em decorrência de declaração com falsidade das compensações efetuadas. Tal processo foi transferido para o processo 13573.720.124/2013-95 para adesão ao parcelamento da Lei nº 12.810/2013.

Relata ainda que o contribuinte, através do ofício nº 041/2014 – Gabinete Civil, encaminhou, dentre outros documentos solicitados referentes a cadastro e folha de pagamento, os seguintes esclarecimentos sobre a natureza das compensações efetuadas:

Informa que procedeu a retificação de algumas GFIP do Município, no que diz respeito à incidência de contribuição previdenciária sobre verbas eminentemente indenizatórias e/ou transitórias.

Alega que, em razão das inúmeras e recentes decisões das mais altas Cortes deste país, atualmente encontra-se pacífica, tanto na Doutrina quanto na Jurisprudência, a questão da não incidência de tributação previdenciária sobre verbas que não possuem caráter remuneratório;

Que, com base nessas decisões, o Município iniciou a retificação das GFIP já emitidas, excluindo qualquer verba que possuía caráter remuneratório e/ou transitório;

Que o pagamento estava sendo realizado tendo como base valores indevidos, e isso acabou constituindo um crédito para o Município, o que ocasionou a compensação desse crédito nas GFIP futuras.

Anexa o demonstrativo "DIFERENÇAS DE GFIP INFORMADAS REF. 2005 A 2009", onde relaciona, desde 01/2005 até 12/2009, as diferenças apuradas decorrentes das retificações atualizadas pela taxa SELIC, bem como demonstra os valores compensados em GFIP, por competência, indicando a competência inicial e final em que considera ter havido o recolhimento indevido.

Narra que, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, a fiscalizada também apresenta o ofício nº 113/2014 – Gabinete Civil, que traz planilha relacionando as verbas que considera indenizatórias, seu respectivo código na folha de pagamentos e informação de incidência ou não de contribuição previdenciária.

No ponto, de acordo com a "Planilha com Código e Verba" encaminhada por meio do ofício nº 113/2014 - GABINETE CIVIL, o contribuinte relaciona as seguintes verbas que considera indenizatórias:

(...)

Contudo, na ótica do fiscal, o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91 discrimina de forma exaustiva as parcelas incidentes e não incidentes do salário de contribuição dos segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social. Atenta que nenhuma das

rubricas elencadas - e que foram excluídas do cálculo de contribuição pelo contribuinte - encontra-se dentre as hipóteses previstas na referida norma.

Além disso, no que se refere à alegação do contribuinte de que se baseou em “inúmeras e recentes decisões das mais altas cortes deste país” para efetuar a retificação das GFIP, excluindo tais verbas, retruca o fiscal que o autuado não ajuizou nenhuma ação judicial que tutelasse o pretendido direito, e, ainda que o contribuinte informasse estar discutindo judicialmente tal matéria, teria também feito a compensação ao arrepio da lei (art. 170-A do CTN), pois ainda não haveria o trânsito em julgado da sentença.

Não obstante isso, segundo o agente fiscal, houve ainda flagrante desrespeito aos prazos legais de prescrição do direito de efetuar a compensação, ainda que os créditos existissem de fato.

Relativamente à aplicação de multa isolada, afirma o fiscal a incidência do fato narrado na hipótese legal que determina a sua imposição, haja vista que o sujeito passivo, conforme já analisado ao longo do relatório, compensou valores a título de contribuição previdenciária sem ter havido pagamento indevido, sem qualquer embasamento legal ou ação judicial, e ainda em flagrante desrespeito aos prazos legais de prescrição do direito de efetuar a compensação, ainda que os créditos existissem de fato.

Da Impugnação

Inconformado com a autuação, o sujeito passivo apresentou duas impugnações administrativas (144/176 e 187/219), cujos argumentos coincidem, os quais, em síntese, se encontram abaixo reproduzidos.

Cerceamento de Defesa

Sustenta que a Fiscalização omitiu a fundamentação legal em que baseou a imposição tributária, bem como a descrição da matéria tributável, resultando totalmente nula tal exigência, não passando de um juízo temerário caracterizador de cerceamento de defesa, impeditiva do direito de discutir a legalidade da exação.

Segundo a impugnante, a fiscalização limitou-se tão somente a anexar relação confusa, genérica e imprecisa da legislação que rege a competência da Receita Federal do Brasil, bem como suas atribuições, não correlacionando a matéria com os dispositivos que estariam sendo transgredidos.

Desse modo, entendeu o sujeito passivo que se configurou frontal violação do art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 06-03-72, assim como ao inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, que assegura aos litigantes, em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes Complementa que no ato praticado pela autoridade competente deveriam constar, detalhadamente, somente os dispositivos que teriam sido infringidos pela Impugnante, e não

somente os dispositivos legais que determinam a área de atuação da Receita Federal do Brasil, como de fato ocorreu.

Alega ainda que o Auto de Infração, para ser formalmente válido, tem que vir instruído com toda a capitulação legal que tipifique a conduta antijurídica do administrado demonstrando-se, concretamente, quais os dispositivos legais que albergam a pretensão fiscal.

(...)

Decadência

Aduz que, pelo sucinto relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, que o período de apuração compreende competências iniciais entre o período a partir do mês de julho de 2005 a agosto de 2009. Sendo assim, para si, resta flagrante, pois, que grande parte do período compreendido já está fulminado pelo instituto da caducidade.

Proclama que o entendimento hoje sufragado é de que ditas contribuições têm, efetivamente, natureza jurídica tributária. São tributos e subordinam-se aos princípios tributários constitucionais. Portanto, como a decadência já está tratada em lei complementar tributária - CTN, art. 173, e é de cinco anos, não há que se falar no prazo do art. 45, da Lei 8.212/91.

Assim, considera que a autuação lavrada sobre uma contribuição caducada há mais de 5 anos, resulta um verdadeiro abuso por parte da fiscalização, pelo que aponta para a necessidade do cancelamento da abusiva, ilegal e inconstitucional exigência concretizada pela Receita Federal no presente Auto de Infração.

Verbas de Natureza Indenizatórias Reconhecidas Judicialmente

Ressalta que todas as retificações feitas pelo Município tiveram como base somente verbas de caráter indenizatório e/ou transitório, e tudo pautado em decisões do STF e do STJ, de modo que não existe razão para que tais compensações sejam consideradas ilegais.

Nestas condições, assevera ser indiscutível a inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre as verbas nas quais foi pautada a compensação do Município.

Afirma que, como colacionado pelo agente fiscal, a impugnante já possui, judicialmente, o reconhecimento da inconstitucionalidade de algumas contribuições, bem como o direito de compensar, desde que o faça com contribuições devidas, o que é o caso em tela.

Parcelamento de Valores Compensados

Em relação as razões anexas ao auto de infração de que o procedimento para a apuração de valores passíveis de

compensação não estaria correto, vez que não poderiam ser utilizados na compensação os valores informados na GFIP, ao argumento de que o município não chegava a pagar a totalidade dos valores informados, pondera a impugnante que não foi observado, em sede do procedimento fiscal, que esses valores estavam sendo pagos por meio de parcelamento.

Salienta que, somente através de Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, com vigência iniciada em 01.01.2006, de constitucionalidade duvidosa, foi introduzida no ordenamento jurídico a possibilidade da aplicação da multa isolada de 150% sobre o valor compensado, caso a compensação realizada estivesse enquadrada no rol de restrições. Antes disso, o vínculo normativo entre as compensações e as respectivas limitações, e a imposição de penalidades, no caso da multa isolada de 150%, vinham sendo estabelecidos com fundamento apenas em instruções normativas expedidas pela Receita Federal.

Desse modo, assegura que não há como imputar qualquer penalidade aos contribuintes, uma vez que fizeram as compensações com fundamento na legislação da época, não cabendo portanto a acusação de terem efetuado a compensação de forma temerária e de, ao efetua-la, terem cometido um ato doloso, ou seja, uma fraude fiscal.

Presunção de Fraude - Violação dos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Tributária

Inicialmente, sustenta que a realização de compensação em qualquer uma das hipóteses mencionadas no art. 74, § 12, inciso II, da Lei 9.430/96, com as alterações introduzidas pela Lei 11.051/2004, antes da vigência dessas normas, não caracteriza fraude fiscal, tampouco o dolo, já que não há que se falar em fraude se não houver dolo.

Já com a alterações promovidas pela Lei nº 11.051/2004, no seu entendimento, ao se impor multa agravada pelo simples motivo de estar previsto vedação para a compensação no artigo 74, § 12, da Lei nº 9.430/1996, criou-se uma regra de presunção de fraude.

Todavia, ressalta que esta regra não se coaduna com as normas e princípios inerentes ao direito tributário. Ao seu ver, a tributação por esse sistema choca-se com as diretrizes estabelecidas pelos princípios basilares norteadores e limitadores do exercício do poder de tributar, como os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação.

Ademais, de acordo com a defendente, é incabível a aplicação de presunção quando o fato é conhecido e certo e também nas infrações subjetivas.

Multa Excessiva e Utilização da Taxa Selic

Neste tópico, a requerente alega a violação da multa infligida ao princípio constitucional do não confisco, em função do excessivo patamar de 150% sobre os valores glosados.

Quanto à taxa SELIC, aduz ser inconstitucional a sua utilização para fins de se apurar os juros de mora devido.

(...)

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis negou provimento ao recurso em decisão cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2012 a 28/02/2014

Als nos 51.058.102-1 e 51.058.103-0, de 19/05/2014.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. FUNDAMENTOS LEGAIS DEVIDAMENTE INDICADOS. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O CONTRIBUINTE.

Não fica caracterizado o cerceamento de defesa quando o fundamentos legais do débito estão devidamente indicados no auto de infração e de forma organizada, assim como pelo fato de o impugnante ter dado mostra de que não houve prejuízo para a sua defesa.

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS DA EFETIVAÇÃO.

O prazo para o fisco constituir o crédito tributário decorrente de compensação indevida é de cinco anos, contados do encontro de contas.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DECLARAÇÃO COM FALSIDADE. APLICABILIDADE DA MULTA DE 150%.

Na hipótese de declaração com falsidade, é aplicável a multa de 150% sobre os valores indevidamente compensados, conforme art. 89, § 10, da lei 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VERBAS REMUNERATÓRIAS. INCIDÊNCIA

As verbas que visam remunerar o trabalhador pelos serviços prestados, representado um acréscimo ao seu patrimônio, possuem natureza remuneratória, estando sujeitas, pois, a incidência da contribuição previdenciária.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. INCOMPETÊNCIA DAS DRJ.

As DRJ não são competentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

DECISÕES JUDICIAIS EM CASO CONCRETO. REPERCUSSÃO ENTRE AS PARTES.

A sentença judicial faz coisa julgada somente entre as partes litigantes, não beneficiando, nem prejudicando terceiros estranhos à lide.

Cientificado da decisão acima transcrita (AR fls. 246), o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 253/285, no qual reitera as razões apresentadas na impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

O recurso é tempestivo e dotado dos demais pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

1) PRELIMINARES

1.1) NULIDADE DO LANÇAMENTO POR IMPRECISÃO DA CAPITULAÇÃO LEGAL - CERCEAMENTO DE DEFESA.

Alega a recorrente que a fiscalização omitiu a fundamentação legal em que baseou a imposição tributária, bem como omitiu a descrição da matéria tributável o que resultaria em nulidade do lançamento.

Nesse ponto, entendo improcedentes as alegações do Recorrente. Como bem demonstrado na decisão recorrida, quanto ao Auto de Infração nº 51.058.102-1, os fundamentos legais do débitos estão previstos nas fls. 47/48, organizados por matéria. Além disso, no Relatório Fiscal (fls. 5/12), foram pormenorizados os fatos que motivaram a lavratura do Auto de Infração.

Da mesma forma, constam dos Autos de Infração nºs 51.058.102-1 e 51.058.103-0 os fundamentos Legais do Débito (fls. 54) e foram pormenorizados os fatos ensejadores da constituição do débito.

E, por fim, como corretamente afirmado na decisão recorrida, pela Impugnação apresentada ficou demonstrado que o contribuinte soube se defender das infrações que lhes foram imputadas, motivo pelo qual, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Em face do exposto, rejeito a preliminar.

1.2) DECADÊNCIA

Alega ainda o Recorrente que os pagamentos indevidos utilizados para compensação referem-se ao período de julho de 2005 a agosto de 2009, motivo pelo qual, o presente lançamento teria sido fulminado pela decadência.

Nesse ponto, também entendo incorretas as alegações do contribuinte. Isso porque o direito da fazenda pública de homologar (ainda que tacitamente) as compensações efetuadas pelo contribuinte surge a partir do encontro de contas. Vale dizer, o contribuinte tem o prazo de cinco anos para requerer a restituição/compensação dos valores pagos indevidamente. A partir do momento em que se utiliza do instituto da compensação, surge para fazenda o direito de verificar se os créditos por ele utilizados no encontro de contas possuem os requisitos de certeza e liquidez. Sendo assim, o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial

para fazenda realizar a homologação é o do encontro de contas. Nesse sentido, já se manifestou a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 164.522, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO FINANCEIRO. ARTIGO 89 DA LEI Nº 8.212, DE 1991, NA REDAÇÃO QUE LHE DEU A LEI Nº 9.032, DE 1995. A lei aplicável, em matéria de compensação, é aquela vigente na data do encontro de créditos e débitos e, por isso, a partir da respectiva publicação, a restrição nela imposta incide e é eficaz; considerando que a sentença é proferida com efeitos a partir da propositura da ação, isso se reflete em relação às demandas ajuizadas antes da Lei nº 9.032 de 1995, do seguinte modo: a) todos os valores compensáveis até a data da respectiva publicação estão a salvo da exigência da prova da não repercussão; b) os créditos remanescentes que, para o efeito da compensação, dependam de débitos a vencer posteriormente, estão sujeitos aos ditames do artigo 89, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação que lhe deu a Lei nº 9.032, de 1995.(grifamos)

Embora o precedente citado não trate do prazo decadencial do direito à compensação, ele deixa claro que o fato relevante para determinar a aplicação da lei no tempo é o encontro de contas. E, no caso em questão, nem poderia ser de outra forma. Isso porque o prazo decadencial pressupõe a existência de uma ação exercitável (*actio nata*) e essa não existe antes que o contribuinte realize o encontro de contas.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

2) MÉRITO

2.1) DAS VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIAS

Alega o Recorrente que efetuou a compensação utilizando de valores indevidamente recolhidos, uma vez que as verbas utilizadas teriam natureza indenizatória, conforme já reconhecido em diversas decisões do Superior Tribunal de Justiça e de vários tribunais de justiça do país.

De acordo com o Relatório Fiscal, as verbas utilizadas foram as seguintes: Hora extra 100%, Hora extra 90%, Adicional de trajeto 10%, Regência de classe 30%, Gratificação ref 01/2001, Dif 1/3 de férias, Regência de classe, Adicional traj hora extra, Dif 1/3 de férias, Atividade pedagógica, Acresc 20% CC diretor escolar, Grat 40% CC Sec Munic, Acresc 20% CC sec. escolar, Acresc 20% CC coord. escolar, Gratificação 10%, Produtividade - L. CompNº 27, Adicional 30% (Port. 01/08), Adicional 40% (Port. 01/08), Adicional hora extra, Função tesoureiro e Func. Diretor IV.

Além das mencionadas verbas, a fiscalização também cita em seu relato os valores pagos aos colaboradores relativos aos quinze dias que antecedem o auxílio-doença e ao 1/3 de férias, informando que referidas verbas estão sendo objeto de apreciação pelos tribunais superiores.

A decisão recorrida, negou provimento à Impugnação sob os seguintes fundamentos:

Ora, quanto às rubricas indicadas na tabela “Planilha com Código e Verba”, de fato, são verbas remuneratórias por excelência, eis que visam remunerar o trabalhador pelos serviços prestados e representam um acréscimo ao patrimônio destes; portanto, estão abrangidas pelo conceito de salário-de-contribuição, previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Ademais, a jurisprudência não tem divergido a respeito da tributação dessas verbas no que tange à contribuição previdenciária.

Já quanto às outras duas verbas que estão sendo discutidas em sede de repercussão geral pelo STF, compulsando o Relatório Fiscal, não há nenhum apontamento no sentido de afirmar que a impugnante é parte em algum processo judicial que ataca tais rubricas.

Frise-se que o fiscal apenas menciona que a discussão acerca de sua incidência foi admitida na sistemática de repercussão geral. Além do mais, o município não comprovou nos autos a promoção de ação nesse sentido.

Em relação a eventuais decisões em lides propostas por terceiros, ainda que nas sistemática da repercussão geral, recursos repetitivos ou divergência jurisprudencial, reconhecendo o cunho indenizatório de determinada verba, não é extensível à impugnante, em vista das regras estampadas nos arts. 468 e 472 do CPC, as quais são transcritas adiante:

Art. 468. A sentença, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas.

(...)

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Sendo assim, não há como acatar as alegações promovidas pela requerente.

De acordo com o Código de Processo Civil de 1973, os precedentes, em geral, possuíam uma eficácia meramente argumentativa. Influenciavam o convencimento dos magistrados, serviam de reforço aos fundamentos das decisões e podiam inspirar o legislador na produção de novas normas. Não tinham, contudo, de ser obrigatoriamente seguidos. Essa situação se altera substancialmente com o Novo CPC.

Todavia, antes mesmo da publicação do Novo Código de Processo Civil, o Regimento Interno do CARF, por meio da Portaria nº 586 de 21 de dezembro de 2010, ampliou a eficácia das decisões a ele aplicáveis. Com efeito, a partir dessa portaria, foi incluído o artigo 62-A, por meio do qual, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça sob o rito da repercussão geral (art. 543 -B do CPC/73) e recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/73) passaram a ser observados pelo CARF.

O novo regimento do CARF, instituído pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015, reproduziu, em seu artigo 62, §1º inciso II, "b " a norma antes prevista no art. 62-A, neste termos:

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

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária (grifamos)

Diante do exposto, é importante verificar se a natureza indenizatória das mencionadas verbas já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal por meio das sistemáticas acima mencionadas. Nesse ponto, a resposta é afirmativa em relação as verbas relativas ao auxílio doença e 1/3 de férias, conforme se verifica pela ementa do Recurso Especial nº 1.230.957 submetido à sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973:

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.

1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA

\(...)

1.2 Terço constitucional de férias.

No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97).

Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos REsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas".

(...)

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória. Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.(grifamos)

Ademais, importante ressaltar que, ao contrário do que afirma a decisão recorrida, as mencionadas matérias não tiveram a Repercussão Geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

Em relação a verba relativa ao 1/3 de férias, verifica-se que o Recurso Extraordinário nº 593.968-8, que teve sua repercussão geral reconhecida, trata do regime previdenciário dos servidores públicos (regime público de previdência social), conforme se verifica pela ementa abaixo transcrita:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. REGIME PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. GRATIFICAÇÃO NATALINA (DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO). HORAS EXTRAS. OUTROS PAGAMENTOS DE CARÁTER

TRANSITÓRIO. LEIS 9.783/1999 E 10.887/2004. CARACTERIZAÇÃO DOS VALORES COMO REMUNERAÇÃO (BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO). ACÓRDÃO QUE CONCLUI PELA PRESENÇA DE PROPÓSITO ATUARIAL NA INCLUSÃO DOS VALORES NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO (SOLIDARIEDADE DO SISTEMA DE CUSTEIO).

A decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, no entanto, como é possível verificar pela redação da ementa acima transcrita, refere-se ao regime geral de previdência social. Tais regimes são inconfundíveis. O regime próprio, aplicável aos servidores públicos, adota um sistema de capitalização, por meio do qual o servidor público paga contribuições que servirão para o custeio da sua própria aposentadoria. O regime geral de previdência social, por sua vez, adota o sistema de repartição, também conhecido como pacto intergeracional, por meio do qual, os empregados da ativa contribuem para o custeio da aposentadoria dos inativos.

Em relação ao auxílio doença, além da referida verba não estar dentre as mencionadas no RE 593.968-8, é importante ressaltar que o Supremo Tribunal Federal expressamente negou sua repercussão geral, conforme se verifica pela decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 611.905:

EMENTA: REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE VALORES PAGOS PELO EMPREGADOR NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AUXÍLIO-DOENÇA. AUSÊNCIA DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. I – A discussão sobre a incidência, ou não, de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador nos primeiros quinze dias de auxílio-doença situa-se em âmbito infraconstitucional, não havendo questão constitucional a ser apreciada. II – Repercussão geral inexistente (grifamos)

Ocorre que na relação das verbas que embasaram as compensações, encaminhadas pelo contribuinte à fiscalização, não há indicação que tenha havido compensação de valores recolhidos a título de auxílio doença nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado e também, nem o Relatório Fiscal nem a impugnação do interessado, apontam se haveriam valores compensados a este título. Discorrem tão somente sobre a existência de discussão judicial sem nenhuma prova do município autuado integrar lide neste sentido.

Simple alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados. É imprescindível que o contribuinte demonstre os valores dos créditos que teria a fim de comprovar o direito líquido e certo à compensação.

Tenho, assim, que a discussão sobre verbas desta natureza neste processo é matéria que refoge à autuação, não havendo qualquer indício de que o contribuinte tenha realizado recolhimentos sobre verbas pagas à título de 1/3 de férias e auxílio doença, nem em quais montantes e em quais datas.

2.2) VALORES COMPENSADOS E NÃO PAGOS

Com relação aos valores parcelados pelo contribuinte observo que em nenhum momento o contribuinte indica quais verbas de cunho indenizatório teria incluído em parcelamento, a que período se referem, nem sequer aponta quais os valores!!

Não restando comprovada a alegação, descabe maiores ilações sobre o tema, pois tanto a defesa/recurso quanto a decisão devem ser objetivos e se restringir estritamente ao que foi lançado e aos argumentos da lide, cujas conclusões precisam apontar os valores envolvidos, para garantir certeza e liquidez ao julgado.

3)MULTA ISOLADA DE 150% -REQUISITOS

O Recorrente opõe-se também à incidência da multa isolada, de que trata o artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 e artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alegando, em síntese, que não estaria caracterizada a sonegação ou a má-fé.

Nesse ponto, entendo corretas as alegações do contribuinte. Isso porque o erro quanto a matéria jurídica (natureza indenizatória ou não das verbas e prescrição dos créditos) não se confunde com a fraude elemento essencial do tipo penal. Nesse sentido, valiosa a decisão do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Habeas Corpus nº 72.584-8:

CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - ICMS - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS - CREDITAMENTO- FRAUDE. A fraude pressupõe a vontade livre e consciente. Longe fica de configurá-la, tal como tipificada no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o lançamento de crédito, considerada a diferença de alíquotas praticadas no Estado de destino e no de origem. Descabe confundir interpretação errônea de normas tributárias, passível de ocorrer quer por parte do contribuinte ou da Fazenda, com o ato penalmente glosado, em que se presume o consentimento viciado e objetivo de alcançar proveito sabidamente ilícito.

Esclarecedor o seguinte trecho do voto do Ministro Relator Marco Aurélio>

"conforme salientado pelo Juízo, ao proferir sentença absolutória, passou-se ao fisco a informação de que o creditamento resultava da diferença de alíquota, isso mediante lançamento claro e preciso, nas respectivas guias. Como, então, falar em fraude? O que houve foi impropriedade da interpretação conferida à legislação tributária, e isso pode acontecer, sem configuração de crime, na vida de qualquer contribuinte e, também, no atuar da própria Fazenda, o que, aliás, é repetitivo.

A "informação falsa" que justifica a imputação da penalidade qualificada de 150% está relacionada a ocultação de fato e não questionamento sobre o seu significado jurídico. Essa distinção fundamental fica mais clara com os exemplos fornecidos por HUGO DE BRITO MACHADO em sua obra "Estudos de Direito Penal Tributário". Vejamos:

Primeiro exemplo: dizer que ocorreu ou não ocorreu, um acréscimo patrimonial, em determinada empresa, é uma questão de fato. Dizer que esse acréscimo patrimonial está, ou que não está, determinado de acordo com a legislação tributária é uma questão de direito, como é também uma questão de direito saber se o dito acréscimo patrimonial é, ou não é, tributável pelo imposto de renda.

Segundo exemplo: dizer que determinado produto industrializado tem determinadas características materiais, ou que não as tem, é uma questão de fato. Dizer que o mesmo produto está classificado nesta ou naquela posição da Tabela de Incidências do IPI é uma questão de direito.

(...)

Muitos outros exemplos podem ser citados. Importante, porém, é perceber que, nas questões de fato, a divergência não se estabelece a respeito do significado jurídico dos fatos, mas sobre os próprios fatos, nos aspectos perceptíveis independentemente de conhecimento jurídico.

Dessa forma, para que se pudesse falar em "informação falsa" seria necessário demonstrar, por exemplo, que o Recorrente alegou o recolhimento de salário maternidade quando não possuía qualquer empregada. Inteiramente distinto é entender que o valor recolhido à título de salário maternidade não integra o salário de contribuição e, por isso, foi um recolhimento indevido.

Em face exposto, entendo correta a exclusão da redução da multa isolada em face da ausência de subsunção dos fatos contidos no processo àqueles previsto no dispositivo legal.

4) CONCLUSÃO

Em face do exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento para excluir a multa isolada de 150%.

(assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.

Voto Vencedor

Conselheira Cecilia Dutra Pillar - Redatora designada.

MULTA ISOLADA

Peço licença para discordar da ilustre Relatora, no tocante à exclusão da multa isolada de 150%, prevista no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, *verbis*:

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).

Da leitura destes dispositivos, não resta dúvida no sentido de que a constatação da falsidade da declaração é suficiente para a aplicação da multa isolada de 150%. Tal multa é cabível não apenas em função da compensação indevida mas pela declaração falsa do contribuinte de possuir créditos em seu favor. Nesse passo, a compensação de créditos tributários inexistentes caracterizaria a falsidade requerida no dispositivo legal acima transcrito, restando perquirir, no presente caso, qual foi a situação que ensejou a glosa das compensações.

No caso sob exame, a empresa realizou compensações consideradas indevidas, relativas a recolhimentos sobre verbas que, pela legislação vigente, integram o salário de contribuição, sem amparo em decisão judicial em seu favor e ainda, se créditos existissem, grande parte estaria prescrita quando da realização das compensações.

Destaco os seguintes excertos do relatório fiscal que corroboram tal situação:

18. De acordo com a "PLANILHA COM CÓDIGO E VERBA" encaminhada por meio do ofício nº 113/2014 – GABINETE CIVIL, o contribuinte relaciona as seguintes verbas que considera indenizatórias:

Código	Verba	Incidência
102	Hora extra 100%	não deve incidir
103	Hora extra 90%	não deve incidir
802	Adicional de trajeto 10%	não deve incidir
803	Regência de classe 30%	não deve incidir
804	Gratificação ref. 01/2001	não deve incidir
813	Dif 1/3 de férias	não deve incidir
818	Regência de classe	não deve incidir
819	Adicional traj hora extra	não deve incidir
836	Dif 1/3 de férias	não deve incidir
841	Atividade pedagógica	não deve incidir
850	Acresc 20% CC diretor escolar	não deve incidir
851	Grat 40% CC Sec Munic	não deve incidir
858	Acresc 20% CC sec. escolar	não deve incidir
860	Acresc 20% CC coord. escolar	não deve incidir
871	Gratificação 10%	não deve incidir
883	Produtividade - L. Comp. Nº 27	não deve incidir
907	Adicional 30% (Port. 01/08)	não deve incidir
959	Adicional 40% (Port. 01/08)	não deve incidir
963	Adicional hora extra	não deve incidir
972	Função tesoureiro	não deve incidir
974	Func. Diretor IV	não deve incidir

19. O art. 28, §9º da lei nº 8.212/91, discrimina de forma exaustiva as parcelas incidentes e não incidentes do salário de contribuição dos segurados obrigatórios do regime geral de Previdência Social. Atente-se que nenhuma das rubricas elencadas - e que foram excluídas do cálculo do salário de contribuição pelo contribuinte - encontra-se dentre as hipóteses previstas no referido §9º. Desta forma, considerada a legislação vigente, não procede a não inclusão de tais verbas salariais na base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pelo contribuinte.

20. Ressalte-se que a discussão acerca da incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre as verbas ditas "indenizatórias", a saber, valores pagos a título de auxílio-doença, nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado; e sobre o adicional de 1/3 sobre as férias, encontra-se sobrestada judicialmente por ter sido a matéria reconhecida como de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, na forma do art. 543-A do CPC, nos autos do RE nº 565.160/SC.

21. Repise-se que o contribuinte afirma se basear em "**inúmeras e recentes decisões das mais altas Cortes deste país**" para efetuar a retificação das GFIP's excluindo tais verbas, não possuindo ação judicial que tutele o pretendido direito. E ainda que o contribuinte informasse estar discutindo judicialmente tal matéria, teria também feito a compensação ao arrepio da lei (art. 170-A do CTN), pois ainda não houve o trânsito em julgado da sentença objeto da repercussão geral.

22. Há, ainda, que se referir ao flagrante desrespeito aos prazos legais de prescrição do direito de efetuar a compensação, ainda que os créditos existissem de fato.

(...)

26. Procede-se ainda à **aplicação de multa isolada**, em virtude da caracterização da falsidade à qual se refere o Artigo 89 da lei 8212, em seu § 10º, considerando-se que o sujeito passivo, conforme já analisado ao longo deste relatório compensou valores a título não incidência de rubricas ao seu livre arbítrio, sem qualquer embasamento legal ou ação judicial, e ainda em flagrante desrespeito aos prazos legais de prescrição do direito de efetuar a compensação, ainda que os créditos existissem de fato.

Por pertinente, transcrevo trecho do voto vencedor da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, proferido no Acórdão nº 9202-004.341, em julgamento na Câmara Superior deste Conselho (sessão de 24/08/2016), sobre a aplicação da multa ora examinada:

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 limite 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 ao qual não demonstrou o recorrente ter efetivamente promovido o recolhimento, procedeu o recorrente a informação de existência de crédito na verdade inexistente, indicando nítida falsidade de declaração.

...

Neste ponto, entendo pertinente transcrever o voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo, 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 utilizouse 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 9430/1996.

...

De 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. (sem grifos no original.) Assim sendo, as importâncias utilizadas como crédito pelo contribuinte não gozavam do pressuposto de liquidez e certeza, levando à conclusão de que este contribuinte compensou-se de créditos inexistentes.

Deste modo, entendo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, com relação à multa isolada, considerando que a informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa encontre-se exercendo direito líquido e certo, leva sim, a uma declaração falsa, capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91.

A meu ver, restando evidenciado que a declaração em GFIP se revelou falsa, está configurada a situação prevista na Lei para a aplicação da penalidade de 150%.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Cecilia Dutra Pillar