



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

**Processo n°** 10630.720335/2011-46  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2302-002.725 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2013  
**Matéria** Glosa  
**Embargante** Delegacia da Receita Federal do Brasil-Governador Valadares/MG  
**Interessado** MUNICÍPIO DE ARACUAÍ - PREFEITURA MUNICIPAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2010

Ementa:

COMPENSAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO. RECURSO REPETITIVO DO STJ.

Nos termos do art. 170A do CTN, "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". A vedação se aplica, inclusive, às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido, nos termos do REsp 1.167.039DF, cuja decisão foi proferida na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil.

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

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

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

**MULTA MORATÓRIA RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação vigente à época da lavratura, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso.

O benefício da retroatividade benigna constante da alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

Nos casos de lançamento de ofício de tributo devido e não recolhido, o mecanismo de cálculo da multa de mora introduzido pela MP n.º 449/08 deve operar como um limitador legal do valor máximo a que a multa poderá alcançar, eis que, até a fase anterior ao ajuizamento da execução fiscal, a metodologia de cálculo fixada pelo revogado art. 35 da Lei n.º 8.212/91 se mostra mais benéfica ao contribuinte, devendo ser aplicado até a competência 11/1998.

A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449. REDUÇÃO DA MULTA.**

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em acolher os Embargos de Declaração. Por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, em vista da interposição de ação judicial com idêntico pedido e na parte conhecida dar-lhe provimento parcial, devendo a multa ser aplicada na forma do artigo 35, II da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores, para as competências até 11/2008. A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, multa de ofício. As multas relativas aos Autos de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória de GFIP, devem ser calculadas considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

## Relatório

O presente processo de n.º 10.630.720.335/2011-46, engloba os seguintes Autos de Infração de Obrigação Principal e de Obrigações Acessórias:

- a) DEBCAD 37.335.957-8, relativo à glosa de valores compensados indevidamente nas competências de 03/2010 a 07/2010, a título das contribuições recolhidas sobre a remuneração dos agentes políticos no período de 09/1998 a 09/2004, por já estarem prescritos desde 09/2009;
- b) DEBCAD 37.335.959-4, relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007, apuradas do confronto entre as folhas de pagamento, GFIP's e notas de empenhos; e
- c) DEBCAD 37.335.958-6, relativo às contribuições descontadas e também, não descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007
- d) DEBCAD 37.327.379-7 , Código de Fundamento Legal CFL 35 , pela não apresentação dos arquivos magnéticos, no formato MANAD, quando comprovadamente utilizou sistema eletrônico de processamento de dados, no período de 01/2007 a 12/2007;
- e) DEBCAD 37.327.378-9, CFL 30, por não informar nas folhas de pagamento todos os segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007;
- f) DEBCAD 37.335.955-1, CFL 38, por deixar de apresentar documentos formalmente solicitados como as declarações relativas aos contribuintes individuais de que prestaram serviços para empresas, a fim de ser verificado o teto para o desconto da contribuição previdenciária; os convênios e relação mensal dos médicos que prestaram serviço no Hospital São Vicente de Paulo, que eram remunerados pelo Município e os documentos relativos aos contratos dos monitores do Programa Agente Jovem, tudo no período de 01/2007 a 12/2007;

- g) DEBCAD 37.327.380-0, CFL 59, por deixar de arrecadar a contribuição previdenciária dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007;
- h) DEBCAD 37.327.381-9, CFL 78, por ter apresentado GFIP com omissões e incorreções nos campos referentes ao SAT, Salário-Família, compensação e categoria, nas competências de 01, 05 a 13/2007 e de 03/2010 a 07/2010;
- i) Também há referência a autuações nos CFL 68, por não declarar os valores relativos à remuneração pagas aos transportadores autônomos, contribuintes individuais e segurados empregados, no período de 01/2007 a 13/2007 e CFL 69 por erros nas informações de salário-família e categoria, nas competências 05/2007, 07/2007 a 10/2007 e 12/2007.

Para as infrações referentes à GFIP, foi efetuada a comparação das multas aplicadas em conjunto, prevalecendo a multa de ofício de 75%, nos moldes da Lei n.º 11.971/2009.

A autuação foi lavrada em 04/05/2011 e cientificada ao sujeito passivo através de registro postal em 15/07/2011.

O relatório fiscal informa que o Município não possui regime próprio de previdência, pois foi extinto em 17/12/2001; que o crédito foi apurado com base nas folhas de pagamento, nas informações prestadas pela recorrente em GFIP e nas notas de empenho apresentadas; que o crédito refere-se também à diferença de SAT, porque a partir de 06/2007, a alíquota passou a ser de 2%; que não há decisão judicial favorável à compensação e que a recorrente repassa valores ao Hospital São Vicente de Paulo para o pagamento de médicos plantonistas nos serviços de urgências e emergências.

Aduz o relatório que a empresa já teve contra si lavrados autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, em ações fiscais anteriores, caracterizando a reincidência, o que agravou as multas relativas aos autos de infração CFL's 30, 35, 38 e 59. Para as infrações referentes a GFIP, a ocorrência da circunstância agravante de reincidência, não agrava o valor da multa.

Foi elaborado quadro comparativo de multas, com o somatório das multas aplicadas nos AIOP e AIOA.

Após impugnação, Acórdão de fls. 937 e 954, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso, onde alega que o direito à compensação não está prescrito, porque a contagem do prazo inicia-se quando da Resolução do Senado Federal que expurgou do ordenamento jurídico a contribuição previdenciária relativa aos agentes políticos. Traz inúmeros julgados sobre a matéria.

Acórdão n.º 2302- 01.911 08, de 10/07/2012, julgou o lançamento procedente em parte, para que a multa fosse calculada considerando as disposições da Medida Provisória n.º 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei n.º 11.941

foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei n.º 8.212 de 1991, para que fossem excluídos do lançamento as glosas efetuadas nas competências de 03/2010 a 06/2010, e para que a multa dos autos de infração de obrigação principal fosse calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n. 8212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil-Governador Valadares/MG opôs, tempestivamente, Embargos de Declaração contra o Acórdão, alegando omissão por não ter considerado a informação contida no Relatório Fiscal de que o Município impetrou ação judicial, sob o nº 4876- 88.2010.4.01.3813, em 19/05/2010, contra a cobrança das contribuições previdenciárias relativas à remuneração dos agentes políticos, Lei nº 9.506/97, a qual se encontra ainda em andamento, inexistindo nos autos qualquer decisão favorável ao município autor, não cabendo desta forma a homologação administrativa das compensações, conforme expressamente disposto pelo artigo 170-A do Código Tributário Nacional.

A DRFB esclarece que os embargos opostos referem-se exclusivamente à glosa das compensações indevidas, não havendo qualquer óbice quanto aos demais assuntos tratados no decisório.

Do exame dos autos, é de se ver que a embargante possui razão, haja vista o item 2.9, do Relatório Fiscal, fls.438, o qual traz a informação de que o município autuado possui ação judicial relativa às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos exercentes de mandato eletivo, inexistindo ainda decisão favorável que permita a implementar as compensações.

Os Embargos foram acolhidos e os autos retornaram a julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

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

A recorrente em suas razões reporta-se, exclusivamente, à impropriedade da glosa efetuada pelo Fisco, tendo como causa a prescrição para efetuar a compensação nas competências de 03/2010 a 07/2010, já que referentes ao período de 02/1998 a 09/2004. Alega que o direito à compensação não está prescrito, porque a contagem do prazo inicia-se quando da Resolução do Senado Federal que expurgou do ordenamento jurídico a contribuição previdenciária relativa aos agentes políticos.

De acordo com os elementos constantes dos autos o motivo alegado para a existência do indébito foi a declaração de inconstitucionalidade da alínea "h", do inciso I, do artigo 12 da Lei n. 8.212/1991, cuja eficácia foi suspensa pela Resolução do Senado n. 26, de 21/06/2005, publicada em 10/10/2005.

Com efeito, a Resolução n° 26/2005 do Senado Federal suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei n° 8.212/1991, acrescentada pelo §1° do art. 13 da Lei n° 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário n° 351.717-1/PR.

### **RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL n° 26, de 21 de junho de 2005**

*O Senado Federal resolve:*

*Art. 1° É suspensa a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei Federal n° 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentada pelo §1° do art. 13 da Lei Federal n° 9.506, de 30 de outubro de 1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário n° 351.717-1 - Paraná.*

*Art. 2° Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.*

De acordo com o previsto no §2° do art. 1° do Decreto, n.º2.346/1997, os efeitos da suspensão da execução pelo Senado Federal seriam retroativos à data de entrada em vigor da norma declarada inconstitucional.

### **Decreto n° 2.346, de 10 de outubro de 1997.**

*Art. 1° As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§1° Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em*

*ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial. (grifos nossos)*

*§2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.*

Entretanto, ainda que se fosse considerar a argüição da recorrente, é de se ver que o item 2.9, do Relatório Fiscal, fls.438, traz a informação de que o município autuado possui ação judicial relativa às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos exercentes de mandato eletivo, inexistindo ainda decisão favorável que permita a implementar as compensações.

Desta forma, a glosa efetuada é pertinente tendo em vista o comando contido no artigo 170A do CTN:

*Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela LCp 104, de 10/01/01)*

A vedação também se aplica às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido, nos termos do REsp 1.167.039/DF, cuja decisão foi proferida na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil:

*TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.*

*1. Nos termos do art. 170A do CTN, "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", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.*

*2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art.*

*543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*

*(REsp 1.167.039/DF, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010)*

Ainda é de se ver que o art. 62A do Regimento Interno do CARF (Portaria nº 256/2009), traz que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

**Art. 62A.**

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

Desta forma, é legítima a glosa de compensação efetuada, objeto de ação judicial, sem decisão definitiva

Quanto aos demais levantamentos e autuações que compõem este processo, deixo de me manifestar com amparo no disposto pelo art. 17 do Decreto n° 70.235 de 1972, o qual traz que somente será conhecida a matéria expressamente impugnada:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n° 9.532, de 1997)*

Como a recorrente não discutiu as demais matérias constantes da autuação, tem-se que foram acatadas, assim como lançadas.

Por derradeiro, quanto à multa, tenho o entendimento que à luz da legislação vigente, devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n° 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n° 11.488, 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 n° 11.488, de 2007)*

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n° 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n.º 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei n.º 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, constata-se que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n.º 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

As multas por descumprimento de obrigação principal e acessória devem ser aplicadas isoladamente e da forma menos onerosa ao contribuinte.

Pelo exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa ser aplicada na forma do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores, para as competências até 11/2008. A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício. As multas relativas aos Autos de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória de GFIP, devem ser calculadas considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA