



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

Processo nº 10665.001243/2009-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-002.471 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria Compensação: Glosa
Recorrente MUNICÍPIO DE ARCOS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 30/04/2006

COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. STF/RE 566.621.

Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considera-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e consequente lançamento tributário.

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO AO FISCO APÓS INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme Súmula nº 33 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, *a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a prescrição, conforme entendimento consolidado no STJ até o advento da Lei Complementar nº 118/2005, de que o prazo para a repetição do indébito era de 10 (dez) anos a contar do seu fato gerador, considerando a aplicação combinada dos arts. 150 §4º, 156 inciso VII, e 168 inciso I, do Código Tributário Nacional. A compensação, no período

de obrigatoriedade de entrega da GFIP, somente será homologada se as GFIP's originárias tiverem sido retificadas até a data do início do procedimento fiscal, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva divergiu, pois entendeu que as GFIP's podem ser retificadas até o fim do prazo prescricional. Os Conselheiros Fábio Pallaretti Calcini e Juliana Campos de Carvalho Cruz divergiram quanto ao mérito, concedendo provimento ao recurso.

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente Substituta.

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de Turma), Arlindo da Costa e Silva, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Fábio Pallaretti Calcini e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou a impugnação do contribuinte improcedente, mantendo o crédito tributário.

O processo teve início com a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.024.182-7, lavrada em 31/08/2009, que constituiu crédito tributário relativo à glosa de compensação efetuada em desacordo com a legislação vigente, no período de 02/2005 a 04/2006.

De acordo com Relatório Fiscal e planilhas de fls. 19/31, houve compensação da contribuição patronal na alíquota de 21% incidente sobre os valores pagos a título de subsídios aos agentes políticos (prefeito, vice-prefeito e vereadores), recolhida nas competências **02/1998 a 04/2004**. As compensações foram realizadas pelo Município nas competências **10/2004 a 04/2006**.

A própria fiscalização indicou os valores que entende que o município teria direito de compensar e que são relativas às competências **09/1999 a 10/2002** (não prescritas). Todavia, observa que o exercício do direito deveria ter ocorrido dentro do prazo prescricional de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive com a retificação das GFIP's, o que nem sempre ocorreu.

Assim, os fundamentos da glosa foram (1) que parte dos valores compensados pelo município a partir de 10/2004 teriam sido alcançados pela prescrição (referentes a 02/1998 a 08/1999) e; (2) que parte dos valores recolhidos e depois compensados pelo município, declarados em GFIP, não foram excluídos das GFIP's da competência do recolhimento pelo Município. Assim, as compensações feitas pelo Município somente foram acolhidas pela Fiscalização para os valores recolhidos no período de 09/1999 a 10/2002, não abrangidos pela prescrição, e cujas remunerações não estavam declaradas em GFIP, conforme planilha dos autos.

Após tomar ciência do Auto de Infração, a recorrente apresentou impugnação, fls. 34/41, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

Foi determinada diligência fiscal pelo Despacho da DRJ de fls. 122 para esclarecer:

* se as GFIP's retificadoras excluíram todas as remunerações do período considerado para ter direito às compensações realizadas de 02/2005 a 04/2006;

* se as GFIP's retificadoras apresentadas em 04/2010 validam a compensação feita anteriormente pelo município nas competências 02/2005 a 04/2006;

* se na constituição do crédito já foi considerado o parcelamento alegado pelo município, que teria período coincidente com do presente lançamento;

A resposta aos quesitos supra mencionados está às fls. 125 e confirma, em síntese:

- que as GFIP's foram retificadas, excluindo-se todas as remunerações dos agente políticos no período do Auto de Infração;

- nas GFIP's de 02/2001 a 09/2004 consta a remuneração de Lécio Rodrigues de Souza, servidor efetivo e não agente político;

- as retificadoras foram transmitidas após as compensações efetuadas, contrariando a IN nº 15/2006, de sorte que não validariam as compensações efetuadas pelo município;

- o parcelamento já havia sido considerado no cálculo do Auto de Infração, constando do Discriminativo Analítico do Débito de fls. 05/06;

Conclui, assim, que não caberia nenhuma retificação a ser feita no lançamento.

A prefeitura foi cientificada da diligência e do seu resultado, sendo reaberto prazo para manifestação, conforme AR de fls. 126, que indica o recebimento em 28/09/2010.

Em 22/11/2010, foi apresentado aditamento à defesa, quando foram repetidos os mesmos argumentos da impugnação anterior, acrescentando a crítica às conclusões da informação fiscal.

A 7ª Turma da DRJ/Belo Horizonte, no Acórdão de fls. 145/154, julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito constituído. Em suma, o órgão *a quo* decidiu que o prazo prescricional para a compensação conta-se em cinco anos do pagamento, sendo a compensação condicionada à retificação das GFIP's, para excluir todos os exercentes de mandato eletivo informados nas competências de janeiro de 1999 a agosto de 2004, bem como a remuneração proporcional ao período de 1º a 18 de setembro de 2004.

Considerou ainda que não poderia haver compensação antes da edição da Resolução nº 26 do Senado Federal, de 21 de junho de 2005 (DOU de 22 de junho de 2005). Assim, de forma alguma, poderiam ser aceitas as compensações realizadas entre as competências 10/2004 e 06/2005. Considera que a decisão no Recurso Extraordinário nº 351.717-1, que ensejou a já aludida Resolução, somente produziu efeito entre as partes do respectivo processo. Informa que a ADIn invocada como razão da compensação (ADIn nº 3.073/2003) pelo município encontra-se “aguardando julgamento”, de sorte que não há que se falar em ADIn que tenha declarado inconstitucional a contribuição previdenciária dos agentes políticos.

Outrossim, importa destacar que ficou firmado que as GFIP's retificadoras não amparariam o pleito da recorrente, visto que, ao tempo das compensações as GFIP's não espelhavam a realidade fática do órgão público e, conforme Súmula nº 33 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF: *A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício*. Quanto à ausência de determinação legal, à época das compensações realizadas, para a retificação das GFIP's, decidiu-se que os contribuintes sempre foram obrigados a declarar corretamente todos os fatos geradores de contribuição em GFIP, sendo que a Instrução Normativa MPS/SRF nº 15, de 12/19/2006, foi editada em caráter interpretativo às disposições legais já há muito vigentes,

no caso específico da devolução dos valores arrecadados pela Previdência Social com base na alínea *h* do inciso I do art. 12 Lei nº 8.212/91. Assim, considerando que as retificações somente foram feitas posteriormente às compensações, não haveria como validar a compensação realizada anteriormente.

A recorrente foi intimada do Acórdão em 04/03/2011 (fls. 159), tendo apresentado Recurso Voluntário em 25/03/2011 (fls. 160/172), no qual:

* Afirma que a glosa baseou-se na Instrução Normativa MPS/SRF nº 15, de 12 de setembro de 2006, que foi editada posteriormente à compensação realizada pela recorrente, a qual teria atendido às disposições vigentes, em especial o que determinava o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (artigos 247/254). Ressalta que o parágrafo 1º do artigo 251 do RPS/99 não previa a obrigatoriedade de prévia retificação da GFIP. Destarte, inaplicável a Súmula nº 33 do CARF (*A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício*), até porque não se trata de declaração, mas de retificação de declaração anterior. Ademais, o município teria começado a realizar compensações a partir da competência 10/2004, época anterior à edição da Resolução do Senado nº 26, que é de 21 de junho de 2005 (DOU de 22 de junho de 2005). Esclarece que o que motivou suas compensações foi a decisão proferida na ADIn nº 3.073/2003 e que não concorda com o argumento estampado no acórdão *a quo* de que as empresas sempre estiveram obrigadas a declarar corretamente sua situação em GFIP;

* Mostra-se ainda irresignada, pois, em seu entender, se DRJ afirma que o município deveria retificar suas GFIP's após a edição da Resolução do Senado e reconhece, por consequência, seu direito à compensação, não haveria nenhuma irregularidade no procedimento adotado pela recorrente, que retificou as GFIP's após a Resolução. Afirma que há contradição no julgado, pois, teria havido reconhecimento do direito à compensação mesmo se exercido em período anterior à Resolução do Senado;

* Assevera que cumpre as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal e que as determinações dessa lei devem ser levadas em consideração, por tratarem de responsabilidade pelo patrimônio público, gestão fiscal e planejamento, sendo que o valor do crédito constituído afetaria o equilíbrio das contas públicas;

* Aduz que já retificou as GFIP's, excluindo todas as remunerações recebidas pelos agentes políticos dos referidos períodos em que ocorreram as compensações e, nos termos da informação fiscal que resultou de diligência determinada pelo órgão *a quo*, tais retificações já constam nos sistemas da Receita Federal do Brasil – GFIPWEB. Assim, a sua conduta não poderia ser equiparada à de contribuintes que se omitem ou distorcem a verdade dos fatos por intermédio de declarações.

A final, requer seja acolhido e julgado procedente o recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Pressupostos Decisórios. De acordo com os elementos constantes dos autos, a compensação efetuada pela recorrente foi considerada indevida por dois motivos.

(1) que os valores compensados pelo município a partir de 10/2004 teriam sido alcançados pela prescrição (referentes a 02/1998 a 08/1999); e

(2) que os valores recolhidos e depois compensados pelo município, declarados em GFIP, não foram excluídos das GFIP's da competência do recolhimento pelo Município. Assim, as compensações feitas pelo Município somente foram acolhidas pela Fiscalização para os valores recolhidos no período de 09/1999 a 10/2002, não abrangidos pela prescrição, e cujas remunerações não estavam declaradas em GFIP, conforme planilha dos autos.

Todas as outras razões recursais estão afetas a esses dois pontos. Vejamos, primeiramente, o prazo prescricional:

Prescrição. O direito à restituição de créditos tributários pagos indevidamente ou a maior foi regulamentado no Código Tributário Nacional, artigos 165 a 169, sendo que, se por algum motivo o imposto pago for superior ao previsto na lei, haverá indébito a repetir.

No artigo 165 do CTN constam as hipóteses de restituição, sendo devida a devolução do tributo pago em desconformidade com as circunstâncias materiais ou em duplicidade, ou quando houver erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito. A restituição pode ser feita diretamente em moeda ou por compensação com tributos de mesma espécie, vencidos ou vincendos, que é o caso dos autos.

Portanto, pode-se afirmar que a compensação é uma modalidade de restituição, aplicando-se-lhe, as mesmas regras relativas àquela.

Fixou o artigo 168 do CTN o prazo de 5 anos, a contar da extinção do crédito tributário, para a apresentação de requerimento de restituição de tributos que tenham sido pagos indevidamente ou a maior. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 inseriu no ordenamento jurídico norma tributária de natureza interpretativa, dispondo que a extinção do crédito tributário ocorrerá no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 do CTN.

Lei Complementar nº 118/2005

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário

Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de

tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 da referida Lei.

Portanto, a princípio, a compensação de contribuições previdenciárias deve obedecer ao do prazo prescricional de cinco anos contados da data do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. Esse foi o entendimento adotado pela autoridade fiscal lançadora e cancelado pela DRJ.

Ocorre que, mesmo tendo a Lei Complementar nº 118/2005 se a auto-proclamado interpretativa e, portanto, aplicável a ato ou fato pretérito (art. 106, I, do CTN), restou a discussão quanto à aplicabilidade da Lei Complementar aos fatos ocorridos anteriormente a sua vigência.

Essa aplicação da norma a fatos anteriores foi questionada judicialmente e gerou manifestação do STJ no sentido da irretroatividade do dispositivo. Após o STF manifestar entendimento de que a decisão do STJ violaria cláusula de reserva de Plenário, caberia então o aguardo da decisão do Pretório Excelso quanto ao tema, o que ocorreu também já ocorreu:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da

Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

(STF/RE 566.621/RS, sessão de 04/08/2011, DJ 11/10/2011).

(destaques nossos)

Considerando que ao Acórdão em comento aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC, o entendimento nele esposado deve ser reproduzido nos julgados deste Colegiado, nos termos do art. 62-A do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF.

Sob esse prisma, a decisão deixa claro que a regra a ser utilizada é definida pela data em que foi interposta a ação ou, no caso, o pedido administrativo (compensação efetuada). Aos pleitos formalizados a partir de 09/06/2005, a LC 118/2005 é aplicável em sua plenitude. Caso contrário, o prazo prescricional deve seguir a regra decenal com termo inicial na data do fato gerador, nos termos definidos pelo STJ.

No caso em comento, a fiscalização considerou prescritos os créditos referentes às contribuições recolhidas entre 02/1998 e 08/1999, as quais foram compensadas a a partir de 10/2004, época em que aplicável o entendimento consolidado no STJ até o advento da Lei Complementar nº 118/2005, de que o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

Cumpra esclarecer, por fim, que não há que se cogitar da contagem do prazo prescricional a partir da publicação da Resolução do Senado Federal que reconheceu a inconstitucionalidade da incidência de contribuições sobre o subsídio de agentes políticos. Tal entendimento, fundamentado no artigo 168, II, do CTN, e que já encontrou amparo nos Tribunais Superiores (AgRg no Recurso Especial nº 506.127 PR, publicado em 01/03/04), hoje encontra-se superado, conforme Resp 1.110.578-SP.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REPETIÇÃO DE INDEBITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

1. O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício é

contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN. (Precedentes: REsp 947.233/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/06/2009, DJe 10/08/2009; AgRg no REsp 759.776/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 20/04/2009; REsp 857.464/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 02/03/2009; AgRg no REsp 1072339/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/02/2009, DJe 17/02/2009; AgRg no REsp. 404.073/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJU 31.05.07; AgRg no REsp. 732.726/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, Primeira Turma, DJU 21.11.05)

2. A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício. (Precedentes: EREsp 435835/SC, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, Rel. p/ Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2004, DJ 04/06/2007; AgRg no Ag 803.662/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/02/2007, DJ 19/12/2007)

3. In casu, os autores, ora recorrentes, ajuizaram ação em 04/04/2000, pleiteando a repetição de tributo indevidamente recolhido referente aos exercícios de 1990 a 1994, ressoando inequívoca a ocorrência da prescrição, porquanto transcorrido o lapso temporal quinquenal entre a data do efetivo pagamento do tributo e a da propositura da ação.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(destaques nossos)

Assim, do quanto exposto até aqui, podemos afirmar que, as compensações, na época em que efetuadas pelo sujeito passivo, não se encontravam vitimadas pela prescrição, mesmo aquelas não consideradas pela fiscalização e que foram recolhidas entre **02/1998 e 08/1999**, em razão da aplicação, no período em comento, do entendimento consolidado no STJ até o advento da Lei Complementar nº 118/2005, de que o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN (Recurso Extraordinário nº 566.621 e Recurso Especial nº 1.110.578-SP).

Exclusão da GFIP. Pressupostos da Compensação. Como afirmado de início, a compensação efetuada pela recorrente foi considerada indevida não só com fundamento na prescrição do direito, mas também pelo fato de parte dos fatos geradores

referentes aos valores recolhidos e depois compensados pelo município, declarados em GFIP, não foram excluídos pelo Município das GFIP's da competência do recolhimento.

Antes de avançarmos para as especificidades do caso em questão, cumpre observar ainda que a Constituição Federal, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre crédito tributário, dentre outras:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o Código Tributário Nacional - CTN conferiu ao instituto da compensação os contornos jurídicos de modalidade de extinção do crédito tributário da fazenda pública em face do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos dos seus artigos 156, II ; 170 e 170-A.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;

(...)

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

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

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

(destaques nossos)

Atendendo ao comando do CTN, no âmbito federal, o instituto da compensação de tributos federais foi regulamentado pela Lei nº 8.383/91, cujo art. 66, assim dispõe:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/07/2013 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 17/

07/2013 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 17/07/2013 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 19/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

LEI Nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

(Redação dada pela Lei nº 9.069/95)

(destaques nossos)

E, especificamente quanto às contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, ainda acima da disciplina infralegal, está o artigo 89 da Lei nº 8.212/91, que estabeleceu alguns pressupostos da compensação.

Do que se expôs até aqui, mister se faz ressaltar que **o exercício do direito à compensação, não se revela incondicionado**, haja vista encontrar-se circunscrito ao preenchimento de determinados requisitos e ao ônus do interessado. Ademais, como se viu, não só pelo artigo 170 do CTN, mas também pelo que estabeleceu a Lei nº 8.383/91, **foi atribuída competência à RFB para expedir as instruções necessárias ao exercício do direito de o contribuinte efetuar a compensação** desses valores com importâncias devidas em períodos subsequentes.

Especificamente quanto às compensações em comento, cumpre relembrar que, após o Plenário do Supremo Tribunal Federal, apreciando o Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR, assentar o entendimento de que a instituição de contribuição previdenciária sobre a remuneração dos titulares de mandato eletivo, antes da vigência da Emenda Constitucional nº 20/1998, mostrava-se desarmônica com a Carta Federal, o Senado Federal, exercendo a competência prevista no artigo 52, X, da CF (*suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal*), editou a Resolução nº 26/2005, suspendendo a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR.

RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL nº 26, de 21 de junho de 2005

O Senado Federal resolve:

Art. 1º É suspensa a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei Federal nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei Federal nº 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 nº 351.717-1 - Paraná.

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

E, para regulamentar e uniformizar a situação específica da Resolução nº 26/2005 do Senado Federal, a Secretaria da Receita Previdenciária publicou, em 18/09/2006, a Instrução Normativa SRP nº 15/2006 dispondo sobre a devolução de valores arrecadados pela Previdência Social com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506/97, nela estatuinto a obrigatoriedade, **a condição de o ente federativo preceder eventual compensação com a indispensável retificação das GFIP** correspondentes, para destas excluir todos os exercentes de mandato eletivo informados, sendo certo que tal retificação deve ser levada a efeito mesmo que o sujeito passivo não opte pela compensação.

Instrução Normativa SRP nº 15, de 12/09/2006

Art. 1º Dispor sobre a devolução de valores arrecadados pela Previdência Social com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 1997, bem como sobre procedimentos relativos aos créditos constituídos com base no referido dispositivo.

(...)

Art. 6º É facultado ao ente federativo, observado o disposto no art. 3º, compensar os valores pagos à Previdência Social com base no dispositivo referido no art. 1º, observadas as seguintes condições:

I - a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivo informados, bem como, a remuneração proporcional ao período de 1º a 18 na competência setembro de 2004 relativa aos referidos exercentes;

II - deverá ser realizada com contribuições previdenciárias declaradas em GFIP; (Redação dada pela IN RFB nº 909/2009)

III - o ente federativo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição; (Redação dada pela IN RFB nº 909/2009)

IV - o ente federativo deverá estar em dia com parcelas relativas a acordos de parcelamento de contribuições objeto dos lançamentos de que trata o inciso III, considerados todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio;

V - somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição;

VI - a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes àqueles a que se referem os valores pagos com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 1997;

§1º O ente federativo poderá efetuar a compensação dos valores descontados do exercente de mandato eletivo e efetivamente recolhidos, desde que:

I - seja precedida de declaração do exercente de mandato eletivo de que está ciente que esse período não será computado no seu tempo de contribuição para efeito da concessão de benefícios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, conforme modelo constante do Anexo I desta Instrução Normativa; e

II - possa comprovar o ressarcimento de tais valores ou possua uma procuração por instrumento particular, com firma reconhecida em cartório, ou por instrumento público, outorgada pelo exercente de mandato eletivo, autorizando-o a efetuar a compensação, conforme modelo constante do Anexo II desta Instrução Normativa.

§2º Caso seja constatado, em procedimento fiscal, a inobservância ao disposto no §1º, os valores compensados serão glosados.

§3º Os documentos referidos no §1º deverão ser mantidos sob a guarda do ente federativo para exibição à fiscalização da SRP, quando solicitados.

§4º É obrigatória a retificação da GFIP, por parte do dirigente do ente federativo, independentemente de efetivação da compensação.

§5º O descumprimento do disposto no §4º sujeitará o infrator à multa prevista no §6º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, e configura crime, conforme previsto no inciso III do § 3º do art. 297 do Código Penal Brasileiro.

(destaques nossos)

Portanto, mostra-se indispensável que as GFIP originárias em que figuravam os nomes dos agentes políticos em apreço tenham sido efetivamente retificadas, de molde a se excluir os exercentes de mandato eletivo, cujas contribuições previdenciárias houveram-se por declaradas inconstitucionais.

Tal exclusão decorre da mais perfunctória lógica do pedido de restituição/compensação. O Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR, proferiu decisão definitiva declarando a inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo federal, estadual, distrital e municipal, ao fundamento de que tais trabalhadores não se configuravam como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social. Por tal motivo, não se enquadrando os agentes políticos em foco como segurados do RGPS, indevida era, por consequência inafastável, a contribuição previdenciária, instituída por mera lei ordinária, Lei nº

9.506/97, sendo demandado para tanto, um instrumento legislativo do *status* de Lei Complementar.

Assim, enquanto não for promovida a exclusão dos agentes políticos da base de dados da Seguridade Social, mediante a entrega das respectivas GFIP retificadoras, obstada se manterá a constituição do respectivo crédito em favor do contribuinte.

No caso em tela, indica a diligência fiscal que houve exclusões, mas parte delas ocorreu somente após o início do procedimento fiscal. Acrescente-se também que a autoridade fiscal já havia considerado como legítima a compensação dos “valores recolhidos para as competências abrangidas pelo período de 09/1999 a 10/2002 – recolhidos em 10/1999 a 11/2002 **e que não estão relacionados em GFIP**” (destaques nossos ao Relatório Fiscal).

Entendemos que, se até o início do procedimento fiscal, o contribuinte não exerce a faculdade de compensar créditos líquidos e certos ou exerce esse direito de forma irregular, essa compensação realmente não poder ser homologada pela autoridade lançadora. No caso em comento, como visto, o contribuinte não havia cumprido os requisitos para efetuar a compensação (retificação da GFIP), o que retira de seu crédito a liquidez e a certeza, além de incorrer em irregularidade procedimental. Em tese, o crédito até poderia existir, mas o exercício do direito de compensação deste crédito pressupõe o atendimento dos requisitos legais (liquidez e certeza, em especial) e da forma e condições estabelecidas pelo órgão administrativo.

E nem se diga que se tratam de determinações infralegais, pois a normatização pelo órgão administrativo está determinada pelo próprio artigo 170 do CTN e também pela Lei nº 8.383/91, como visto alhures. Ademais, como veremos, a obrigação de declarar, com correção, os fatos geradores em GFIP, tem fundamento na Lei nº 8.212/91.

Realmente, não há qualquer visio de lógica ou juridicidade em se permitir que, após o início do procedimento fiscal, o contribuinte, que não ostentava crédito líquido e certo, pretenda desfazer o lançamento legítimo, diante dos fatos apurados no procedimento fiscal, mediante o pleito de aproveitamento de créditos que só se mostraram líquidos e certos em momento subsequente, com a apresentação de GFIP's retificadoras. A compensação posterior ao lançamento comporta não a retificação do lançamento, como pretende a recorrente, mas, quando muito, o pagamento de crédito constituído, legitimamente, pelo fisco.

Nesse sentido:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Atente-se que não se trata de negar o direito de crédito ao contribuinte, mas de se exigir que a compensação seja exercida com atendimento dos pressupostos legais e às determinações emanadas das autoridades administrativas. Portanto, se houve glosa da compensação, mas o contribuinte torna líquido e certo aquele crédito glosado, respeitado o prazo prescricional para o exercício do direito, conforme visto anteriormente, poderá valer-se da compensação, mas não no período fiscalizado, que já foi objeto de homologação e apuração pela autoridade fiscal.

Destarte, por tudo que se expôs, não merece reparo o lançamento em razão de retificações de GFIP efetuadas posteriormente ao procedimento fiscal.

A recorrente afirmou que a glosa não poderia ter por base a Instrução Normativa MPS/SRF nº 15, de 12 de setembro de 2006, que, exigiu a retificação da GFIP, pois este ato normativo foi editado posteriormente à compensação realizada. Cumpre esclarecer que, **como bem ressaltado no acórdão da DRJ, embora a IN não tivesse vigência ao tempo das compensações realizadas pelo Município, sempre houve a obrigatoriedade de declarar corretamente todos os fatos geradores de contribuição em GFIP (artigo 32, IV, da Lei nº 8.212/91).** Portanto, a legislação previdenciária há muito considera indispensável a declaração em GFIP para a liquidação dos créditos previdenciários. **A GFIP é o instrumento primordial de comunicação da ocorrência de fatos geradores (e suas exclusões), sendo que o comando da IN veio apenas para expressar e consolidar aquilo que já se extraía do ordenamento jurídico quanto à forma de apuração de créditos líquidos e certos.**

Destarte, de nada vale a alegação da recorrente de que teria cumprido o disposto no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (artigos 247/254).

Quanto ao argumento de que cumpre as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal e que as determinações dessa lei devem ser levadas em consideração, por tratarem de responsabilidade pelo patrimônio público, gestão fiscal e planejamento, sendo que o valor do crédito constituído prejudicaria o equilíbrio das contas públicas, cumpre lembrar que a atividade administrativa orienta-se pelo princípio da legalidade, não havendo qualquer possibilidade de afastamento do crédito constituído pelo fato deste afetar o equilíbrio das contas públicas. Outrossim, as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal não se direcionam ao fisco, mas aos gestores e administradores públicos, bem como aos chefes de Poder.

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para reconhecer que as compensações, na época em que efetuadas pelo sujeito passivo, não se encontravam vitimadas pela prescrição, mesmo aquelas não consideradas pela fiscalização e que foram recolhidas entre **02/1998 e 08/1999**, em razão da aplicação, no período em comento, do entendimento consolidado no STJ até o advento da Lei Complementar nº 118/2005, de que o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN (Recurso Extraordinário nº 566.621 e Recurso Especial nº 1.110.578-SP), **sem embargo de que** a compensação, no período de obrigatoriedade de entrega da GFIP (a partir da competência 01/1999), somente deve ser aceita se as **GFIP originárias tiverem sido retificadas até a data do início do procedimento fiscal** (Súmula CARF n. 33), de molde a se excluir os exercentes de mandato eletivo, cujas contribuições previdenciárias houveram-se por declaradas inconstitucionais.

É como voto.

André Luís Mársico Lombardi - Relator

CÓPIA