



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

**Processo n°** 10855.723400/2014-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.597 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE ALUMÍNIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2012 a 30/06/2014

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.  
MULTA ISOLADA AGRAVADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada agravada.

O fato de o contribuinte ter sido autuado, anteriormente, pela realização de compensação, antes do trânsito em julgado de decisão judicial, evidencia que havia conhecimento sobre a impossibilidade de compensação, naquele momento, diante do óbice estabelecido pelo art. 170-A do CTN.

MULTA APLICADA. CONFISCO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado digitalmente.*

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

*Assinado digitalmente.*

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

EDITADO EM: 22/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

*Trata-se do Auto de Infração identificado pelo DEBCAD nº 51.064.087-7, lavrado em nome do Município de Alumínio para a constituição de crédito tributário relativo à multa isolada de 150%, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no valor de R\$ 10.014.036,34 (dez milhões, quatorze mil, trinta e seis reais e trinta e quatro centavos).*

*De acordo com o relatório fiscal, no processo nº 10855.723412/2014-28 foram analisadas as compensações de contribuições previdenciárias realizadas pelo Município de Alumínio e declaradas na GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social no período de 02/2012 a 06/2014. As compensações se deram sob a alegação de que houve recolhimento de contribuições previdenciárias sobre parcelas que, no entender do município, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, como o adicional de 1/3 de férias, horas-extras, adicional noturno, periculosidade, insalubridade, adicional por tempo de serviço, gratificação aniversário e gratificação da Lei nº 1.436, de 2010.*

*Conforme demonstrado no processo nº 10855.723412/2014-28, as compensações foram consideradas indevidas, uma vez que o contribuinte não comprovou terem havido recolhimentos indevidos de contribuição previdenciária, bem como não comprovou possuir decisão judicial reconhecendo a existência dos créditos dos quais se julga possuidor.*

*O município foi auditado em 06/03/2012, ocasião em que foi lavrado Auto de Infração controlado pelo processo nº 10855.720770/2012-17, sob o mesmo fundamento. Trata-se, portanto, de reincidência.*

*Desta forma, concluiu a fiscalização que a conduta do município não pode ser considerada como um mero erro de preenchimento ou imputada ao desconhecimento. O município sabia que a sua atitude contrariava as normas vigentes e apresentou GFIP com informações sabidamente falsas, o que justificou a aplicação da penalidade de 150% sobre os valores indevidamente*

*compensados, nos termos da planilha constante do Relatório Fiscal.*

*Por fim, o Relatório Fiscal informa que, em razão da ocorrência de fatos que, em tese, caracterizam crime contra a ordem tributária, foi lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.*

*O impugnante foi cientificado do Auto de Infração em 09/10/2014 e apresentou impugnação postada em 29/10/2014. A impugnação apresentada foi dividida em sete partes. Na primeira parte, juntada às fls. 137 a 279, o impugnante alega, em síntese, o seguinte:*

*O Município é pessoa jurídica de direito público sujeita ao pagamento das contribuições previdenciárias previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as quais incidem sobre a remuneração. Pela tipicidade fechada, o fisco não pode estender a interpretação sobre a materialidade do fato gerador, a fim de abranger fatos além dos previstos na norma de incidência. De acordo com o inciso I do mencionado art. 22, a expressão “remuneração” nada mais é do que o próprio salário do trabalhador, juntamente com as parcelas que o integram, de modo que as parcelas de natureza indenizatórias recebidas pelo trabalhador, assim como os encargos sociais, não integram a base de cálculo das contribuições. Do mesmo modo, não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais.*

*Neste sentido, afirma que o STF e o STJ firmaram entendimento acerca da não incidência de contribuições sobre “férias gozadas, adicional de férias, horas-extras, adicional noturno, insalubridade, salário-maternidade, terço constitucional de férias e férias indenizadas, adicional de periculosidade, salário-família, aviso prévio, salário-educação, auxílio-doença, auxílio-creche, vale transporte, abono assiduidade, gratificações eventuais e abono único”. Em seguida, apresenta diversas decisões das duas cortes acerca da não incidência de contribuições sobre as mencionadas parcelas.*

*Argumenta que a Receita Federal do Brasil encontra-se vinculada às decisões exaradas pelos tribunais superiores na sistemática dos art. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil – CPC. Neste sentido, aduz que os recursos eventualmente interpostos pela União contra decisões judiciais que consideraram o terço de férias e as demais parcelas que não sejam incorporadas aos proventos para fins de cálculo da aposentadoria não terão qualquer eficácia prática, pois tem evidente intuito procrastinatório. Como as ações sobre a incidência de contribuição sobre o terço de férias estão transitadas em julgado, o mesmo ocorrerá com as demais parcelas que detêm a mesma natureza jurídica e que não se incorporem aos proventos de aposentadoria do servidor, pois a fundamentação jurídica é a mesma.*

*Por esta razão, entende que o Auto de Infração nº 51.064.087-7 deve ser desconstituído, anulado e cancelado.*

*Na segunda parte da sua impugnação, juntada às fls. 280 a 326, o impugnante prossegue, afirmando que o município realizou recolhimentos indevidos (contribuições incidentes sobre o terço constitucional de férias, horas-extras e demais verbas de natureza compensatória/indenizatória) e que a legislação previdenciária atualmente vigente permite a compensação destes recolhimentos indevidos. A negativa pura e simples de restituição de tributo pago indevidamente, ou aquela feita sob construções jurídicas abusivas, constituem medida confiscatória.*

*No direito tributário, a regra é a possibilidade de compensação pelo sujeito passivo sem que seja exigida a anuência prévia da autoridade administrativa. A previsão da Constituição e do CTN neste sentido foi atendida pelo art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, que autorizou os contribuintes a compensarem os valores pagos a maior com os valores apurados em período subsequente, desde que pertencentes à mesma espécie tributária. No que toca às contribuições previdenciárias, a matéria encontra-se disciplinada no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. Cita diversas decisões judiciais e de órgãos administrativos que reconhecem o direito à compensação independente de prévia autorização administrativa.*

*As compensações foram realizadas pelo município com base na autorização contida no art. 40 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008. Não há ali a exigência de que o município somente realize a compensação após o trânsito em julgado, a teor do art. 170-A do CTN. Isso porque, o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, não limita o direito à compensação, de modo que a Instrução Normativa não poderia fazê-lo, sob pena de ofensa aos princípios da legalidade e da igualdade.*

*Exigir que as compensações somente fossem realizadas mediante decisão judicial transitada em julgado e após a homologação do crédito pela RFB contraria e afronta literalmente a jurisprudência do STF e STJ. A ação judicial movida pelo município não contempla, entre os seus pedidos, a autorização para compensação, posto que esta já se encontra prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991. O município requer apenas a declaração de inexistência da relação jurídica tributária, a suspensão da exigibilidade das exações e a abstenção de punições por parte da RFB. Assim, uma vez suspensa a exigibilidade, resta claro o direito de se compensar dos valores pagos.*

*Colaciona decisões do STJ no sentido da não aplicação da restrição contida no art. 170-A do CTN, quando o direito requerido encontra-se reconhecido na jurisprudência dominante dos tribunais superiores.*

*Por esta razão, entende que deve ser reconhecido o direito à compensação dos valores anteriormente recolhidos, incidentes sobre férias, 1/3 de férias, variáveis de férias, horas extras, abono noturno, abono periculosidade, abono insalubridade, abono tempo de serviço e abono gratificação, uma vez que se trata de parcelas de natureza indenizatória/compensatória, conclusão esta que se encontra respaldada pela jurisprudência pacífica do STF e do STJ.*

*Na terceira parte da sua impugnação, fls. 327 a 604, o município apresenta planilhas para demonstrar o cálculo dos valores indevidamente recolhidos.*

*Na quarta parte da impugnação, fls. 605 a 847, o impugnante argui a inaplicabilidade da multa isolada de 150%, nos seguintes termos:*

*O § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, exige a comprovação da falsidade da declaração. O dolo é elemento fundamental para a caracterização da falsidade. Ele não pode ser presumido e caberia à autoridade administrativa demonstrar a sua ocorrência.*

*Não será falsa a declaração prestada pelo sujeito passivo onde ele considera não tributável uma parcela que o fisco entende como tributável, desde que se identifiquem corretamente tais valores quanto aos seus elementos fáticos. Ser tributável ou não tributável é uma questão que diz respeito ao significado jurídico tributário do fato remuneração, e a divergência em torno deste significado não configura falsidade.*

*Menciona diversas decisões exaradas por Delegacias de Julgamento da RFB nas quais não se considera falsidade o exercício do direito de compensação em relação a verbas cuja incidência de contribuição sobre elas esteja sendo discutida no âmbito do judiciário. No caso, as compensações foram efetuadas tendo como paradigma a jurisprudência pacificada pelo judiciário, não se tratando de interpretação jurídica do próprio contribuinte. Todas as ações judiciais interpostas pelos municípios e autarquias estão transitando em julgado nos tribunais.*

*Para a aplicação da multa de 150%, o fisco deveria comprovar a fraude, a sonegação ou o conluio, nos termos dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Não há que se falar em sonegação, pois os fatos geradores não são objeto de discussão, mas apenas as declarações relativas à compensação. Também impossível a tipificação da fraude, pois não houve modificação ou alteração das características essenciais do tributo devido, bem como não redução do montante do tributo devido. Para a caracterização destas condutas, seria necessário que o fisco tivesse comprovado artifícios utilizados pelo contribuinte que tivessem o condão de ludibriar, enganar ou esconder, situações opostas à declaração em GFIP, na qual o contribuinte se apresenta ao fisco declarando e confessando a natureza e a quantidade do seu crédito. Não há artifício, engodo ou enganação no ato em que a pretensão do contribuinte é submetida à homologação da autoridade pública.*

*Não consta no Auto de Infração nenhuma comprovação de documento falso que possa corroborar a afirmação de que houve evidente intuito de fraude. Se o poder judiciário pacificou o entendimento de que não incide contribuição sobre as parcelas de natureza indenizatória/compensatória, não cabe à RFB*

*interpretar a lei de modo diferente. Se há fundamento jurídico para a pretensão do impugnante, onde estaria a falsidade? O contribuinte agiu de boa-fé, pois entende que não incide contribuição sobre as referidas parcelas. Esta não é uma tese própria, mas sim um entendimento consagrado pelos tribunais superiores. Transcreve decisões do CARF nas quais houve a aplicação deste entendimento.*

*Pelas razões acima, entende que deve ser anulada a multa isolada de 150% aplicada no Auto de Infração sob julgamento.*

*Na quinta parte da sua impugnação, fls. 848 a 854, o contribuinte requer o cancelamento e o arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais, uma vez que, inexistindo indícios de fraude, não há que se falar em ilícito penal.*

*Na sexta parte da impugnação, fls. 855 a 967, o contribuinte apresenta os documentos relativos aos Mandados de Segurança nº 0005620-25.2010.4.03.6100 e 0003199-28.2011.4.03.6110, nos quais o impugnante discute em juízo a incidência de contribuições sobre as horas extras, terço constitucional de férias e demais verbas de natureza indenizatória/compensatória que não integram o salário de contribuição do segurado.*

*Na sétima parte da impugnação, fls. 968 a 1.593, o impugnante colaciona aos autos textos da legislação previdenciária e de decisões judiciais a respeito do tema.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) julgou improcedente a impugnação, restando mantida a notificação de lançamento, conforme a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/02/2012 a 30/06/2014*

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA AGRAVADA.**

*Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada agravada. Não é razoável entender que a impugnante ignorava o fato de que os valores dos quais se julgava credor estavam sendo discutidos em ações judiciais ainda em trâmite, cujas decisões ainda não haviam transitado em julgado. Do mesmo modo, não é razoável entender que a impugnante desconhecia o fato de que norma expressa do CTN (art. 170-A) expressamente vedava a compensação de tributos discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado da decisão. Além disso, os créditos utilizados na compensação não foram somente aqueles decorrentes do recolhimento de contribuições sobre as parcelas que as sentenças reconheceram como não integrantes da remuneração. Foram também consideradas como crédito as contribuições incidentes sobre as parcelas cuja não incidência foi pleiteada pela empresa, mas não reconhecida pela decisão de primeira instância. Tudo isto denota que o impugnante sabia ser o crédito por ele utilizado*

*imprestável para a compensação, nos termos dos art. 170 e 170-A do CTN.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.  
INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. NÃO  
CONHECIMENTO.*

*Nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade da multa isolada não são apreciadas nesta decisão.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual a contribuinte sustentou, em síntese, que:

*a) os créditos utilizados para a compensação são legítimos e provenientes de recolhimentos efetuados e recolhidos nas datas exigidas pela legislação, conforme informações constantes das GFIPs;*

*b) os lançamentos das compensações efetuadas constantes das GFIPs informadas são fidedignos, não constituindo falsidade de declarações que induzam a fraude, sonegação e conluio com a tipificação do artigo 71, 72 e 73 da Lei 4.502-64;*

*c) a conduta dolosa apontada pela fiscalização não restou demonstrada de plano, não ensejando a aplicação da multa isolada de 150%;*

*d) o CARF e as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento tem se posicionado no sentido de anular os autos de infração referentes à multa isolada de 150% aplicada sem a efetiva comprovação da fraude, sonegação e conluio, tipificada pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, quando o contribuinte informar corretamente as compensações em GFIP;*

*e) o STF, através do RE n.º 593.068 reconheceu a repercussão geral da matéria suscitada, sob fundamento de que a cobrança da multa isolada de 150% detém a natureza de confisco contribuindo para o enriquecimento ilícito da união;*

*f) as compensações podem ser efetuadas administrativamente sem a anuência do judiciário ou da RFB, a teor do art. 66 da Lei 8383/91 - art. 89 da Lei 8212/91 e art. 56 a 59 da Instrução Normativa RFB n.º 1300/12;*

*g) de acordo com as decisões judiciais elencadas no recurso, comprova-se que as compensações podem ser efetuadas administrativamente, sem a necessidade da aplicação do art. 170-A do CTN, sem ter que aguardar o trânsito em julgado, no*

*caso da impetração de mandado de segurança ou quando inexistir ação judicial, a este não se aplica.*

*h) nos Mandados de Segurança, não consta qualquer menção no pedido pleiteando o direito à compensação na esfera administrativa, pois a própria legislação já lhe outorga esse direito (art. 66 da Lei 8383/91; art. 89 da Lei 8212/91; arts. 247 a 253 do decreto 3.048/99 e art. 72 da IN RFB n.º 971/09);*

*i) as verbas cujos os créditos foram utilizados para a compensação não incidem a contribuição previdenciária, conforme entendimento pacificado pelo STF, inclusive com Repercussão Geral RE n.º 593.068 e STJ com incidente de uniformização jurisprudencial.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e com condições de admissibilidade.

Conforme consta do Relatório Fiscal, fl. 96, no processo n.º 10855.723412/2014-28 foram analisadas as compensações de contribuições previdenciárias efetuadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP - pelo contribuinte em epígrafe.

O órgão público efetuou compensações, no período de 02/2012 a 06/2014, alegando que esses valores se referiam a diferenças recolhidas a maior no período de 04/2010 a 01/2012 sobre remunerações pagas a seus empregados a título de 1/3 de férias, horas-extras, adicional noturno, periculosidade, insalubridade, adicional por tempo de serviço, gratificação aniversário e gratificação da Lei 1.436/2010. No seu entendimento, estas não poderiam sofrer incidência de contribuição previdenciária por não integrarem a sua base de cálculo.

Conforme demonstrado naquele processo, as alegações do contribuinte são improcedentes, pois o recorrente não comprovou a existência de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições previdenciárias, bem como não comprovou possuir crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado.

No que se refere à aplicação da multa isolada no patamar de 150%, que é o objeto dos presentes autos, a fiscalização entendeu pela existência de declaração falsa, considerando que o Município foi auditado, em 06/03/2012, e, conseqüentemente, autuado, por meio do processo n.º 10855.720770/2012-17, pelo mesmo motivo, de forma que não se vislumbra erro no preenchimento das informações lançadas em GFIP, ou desconhecimento, pois o Município estava plenamente ciente de que sua atitude estava incorreta, agindo contra as normas vigentes.

Consoante depreende-se dos autos, a discussão na via judicial acerca da incidência das contribuições previdenciárias demonstra a existência de dúvida razoável sobre a exigência ou não das contribuições sobre as rubricas em questão. Contudo, o fato de o

contribuinte ter sido autuado, anteriormente, pela realização de compensação, antes do trânsito em julgado de decisão judicial, evidencia que havia conhecimento sobre a impossibilidade de compensação, naquele momento, diante do óbice estabelecido pelo art. 170-A do CTN.

Quanto à alegação a respeito do caráter confiscatório da multa aplicada, impõe-se a aplicação do disposto no Enunciado de Súmula CARF n.º 2:

*Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Nesse contexto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado digitalmente.*

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora