



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.720101/2015-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.436 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2019
Recorrente MUNICÍPIO DE IRACEMAPOLIS - PREFEITURA MUNICIPAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Impõe-se a glosa dos valores indevidamente compensados, acrescida de multa de mora e juros de mora, quando ausente a comprovação pelo sujeito passivo da existência do seu direito creditório.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA DE 150%. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a aplicação de multa isolada de 150%, quando os recolhimentos tidos pelo Contribuinte como indevidos e passíveis de compensação não são comprovados.

ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO AO GILRAT. ENQUADRAMENTO EFETUADO PELO SUJEITO PASSIVO.

O enquadramento nos diversos graus de risco para os órgãos do poder público com CNPJ único deve ser efetuado em função da atividade que ocupe o maior número de segurados empregados, somente cabendo ao fisco rever o enquadramento efetuado pelo sujeito passivo quando consiga demonstrar a ocorrência de erro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 10-55.949 - 7ª Turma da DRJ/POA, o qual julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Adoto o relatório da decisão de primeira instância pela sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

O MUNICÍPIO DE IRACEMÁPOLIS - PREFEITURA MUNICIPAL teve lavrados contra si os seguintes Autos de Infração - Ais:

AI n.º DEBCAD 51.030.493-1, no valor de R\$ 3.877.698,17 (três milhões, oitocentos e setenta e sete mil, seiscentos e noventa e oito reais e dezessete centavos), relativo ao lançamento de glosas de compensações de contribuições previdenciárias, efetuadas por meio de informação nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs das competências janeiro de 2012 a setembro de 2012, novembro de 2012 e gratificação natalina de 2012 (competência 13/2012); e

AI n.º DEBCAD 51.030.494-0, no valor de R\$ 4.094.590,79 (quatro milhões e noventa e quatro mil, quinhentos e noventa reais e setenta e nove centavos), concernente ao lançamento, nas competências fevereiro de 2012, março de 2012, maio de 2012 a outubro de 2012 e dezembro de 2012, da multa isolada decorrente da inserção, em GFIP, de créditos considerados inexistentes.

Os valores dos autos de infração foram consolidados em 21 de janeiro de 2015.

No Relatório Fiscal de fls. 16/22, a autoridade lançadora presta informações acerca da ação fiscal desenvolvida junto à empresa, bem assim no tocante à lavratura dos autos de infração supra-referidos.

Esclarece que o sujeito passivo, intimado ⁽¹⁾, apresentou memória de cálculo das compensações efetuadas, discriminando os valores compensados, concernentes **(a)** a “Verbas Indenizatórias/Compensatórias”, que englobam as rubricas férias, relativas ao período de março de 2007 a dezembro de 2011, e décimo terceiro salário, concernentes às competências 13/2007, 13/2008, 13/2009, 13/2010 e 13/2011; e **(b)** a contribuições para o “RAT - Risco de Acidente do Trabalho”, correspondentes ao período de agosto de 2007 a fevereiro de 2012. ⁽²⁾

Aduz que o contribuinte, para legitimar as compensações efetuadas, impetrou, em 13 de dezembro de 2012, junto à Justiça Federal em Piracicaba/SP, o Mandado de Segurança n.º 0009712-78.2012.4.03.6109, visando à suspensão da exigibilidade dos créditos tributários referentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre férias, gratificações eventuais, salário-maternidade e décimo terceiro salário.

Informa que, em primeira instância, foi prolatada sentença extinguindo o processo sem resolução do mérito. Dessa decisão, o impetrante apresentou apelação, que se encontra aguardando julgamento no Tribunal Regional Federal - TRF da 3.ª Região.

Notícia, ainda, que, em procedimento fiscal anterior, o sujeito passivo utilizou o mesmo procedimento, compensando valores e impetrando, perante a Justiça Federal, em 03 de maio de 2011, o Mandado de Segurança n.º 004328-71.2011.4.03.6109, com o objetivo de suspender a exigibilidade dos créditos tributários referentes às contribuições sociais

incidentes sobre os primeiros quinze dias de afastamento por auxílio-doença, auxílio-acidente, aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, férias indenizadas e gozadas, auxílio-creche, adicional noturno, de insalubridade e de periculosidade, salário-educação, abono anual, abono assiduidade e vale-transporte.

Neste caso, o Juiz da 9ª Vara Federal de Piracicaba, em 29 de junho de 2011, deferiu parcialmente o pedido de liminar, determinando a suspensão da exigibilidade de contribuição sobre os quinze primeiros dias do afastamento do empregado, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias.

Na sequência, em sede de agravo de instrumento, o TRF da 3.ª Região, suspendeu também a exigibilidade de contribuição previdenciária sobre auxílio-creche, vale-transporte e férias não gozadas e indenizadas.

Ao final, o TRF da 3ª Região decidiu, em sede de apelação, pela não incidência de contribuição sobre as rubricas questionadas, exceto quanto às férias gozadas.

Dessa decisão, ambas as partes recorreram ao Superior Tribunal de Justiça e ao Supremo Tribunal Federal, encontrando-se o processo sobrestado por decisão da vice-presidência do TRF, aguardando julgamento da matéria pelo STJ e pelo STF.

Nos itens 15 e seguintes do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora trata da aplicação da multa isolada, objeto do AI n.º DEBCAD 51.030.494-0.

No item 21 do Relatório Fiscal são identificadas as GFIPs utilizadas pela autoridade lançadora para apuração da obrigação tributária principal.

A empresa impugnou tempestivamente as exigências, através dos arrazoados e respectivos documentos, anexados às fls. 864/3625. A ciência dos autos de infração ocorreu em 28 de janeiro 2015, por via postal (fl. 858), enquanto que as razões e documentos do impugnante foram postadas em 25 e 26 de fevereiro de 2015, e protocolizadas na Receita Federal do Brasil - RFB em 27 de fevereiro de 2015.

Esclarecimento necessário

O Serviço de Controle e Cobrança do Crédito Tributário - SECAT da Delegacia da RFB em Limeira/SP registra, no despacho de fl. 3633, que:

4. Em análise, verificamos que o setor que protocolizou a impugnação, ao efetuar a digitalização anexou a Petição Inicial e documentos de identificação fora da sequência, estando os mesmos na página 3578.

Em assim sendo, verificando que efetivamente a impugnação e respectivos documentos haviam sido anexados fora da ordem em que deveriam ter sido protocolizados e, portanto, examinados, elaborou-se a seguinte sequência, tendo por base o roteiro apresentado pelo próprio impugnante, às fls. 3578/3581:

- **Impugnação** (fls. 3578/3625), em que constam, além do exame da tempestividade e da relação de peças que integram as razões do impugnante, o pedido, com todos os seus detalhamentos (fls. 3582/3587), os documentos concernentes à representação do contribuinte (fls. 3588/3593) e cópias de partes e peças dos autos de infração impugnados (fls. 3594/3625). Posteriormente, foi protocolizada a petição de fls. 3627/3628, com vistas à substituição da fl. 3586 dos autos;

Item A - Das verbas indenizatórias/compensatórias, composto pelas pastas **I** - Da suspensão da exigibilidade contribuição previdenciária patronal (fls. 1811/1955); **II** - Do direito à compensação administrativa sem anuência do Judiciário ou da RFB (fls. 1956/2005); **III** - Dos cálculos (fls. 2006/2207); **IV** - Da inaplicabilidade da multa isolada de 150% (fls. 2208/2286); **V** - Da inaplicabilidade da representação fiscal (fls. 2287/2293); **VI** - Dos Mandados de Segurança - Processos n.ºs 0004328-71.2011.4.03.6109 e 0009712- 78.2012.4.03.6109 (fls. 2294/2374); **VII** - Das decisões judiciais - Municípios (fls. 2375/2542, 2543/2690, 2691/2833 e 2834/2945); e **VIII** - Da fundamentação jurídica (fls. 2946/3077, 3078/3239, 3240/3442 e 3446/3576);

Item B - RAT - Rateio [sic] de Acidente de Trabalho, composto pelas pastas **I** - Do direito ao auto-enquadramento (fls. 864/913); **II** - Do auto-enquadramento (fls. 914/1497); **III** - Dos cálculos (fls. 1498/1561); **IV** - Do Mandado de Segurança - Processo n.º 0004327-86.2011.4.03.6109 (fls. 1562/1570); e **V** - Da fundamentação jurídica (fls. 1571/1808).

Nessa ordem, portanto, serão relatadas a seguir as razões de impugnação deduzidas pelo Município de Itacemópolis.

Na pasta I do item A (fls. 1811/1955), o impugnante trata do direito à suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária patronal incidente sobre “verbas de natureza jurídica indenizatória/compensatória”.

“Ab initio”, analisa as expressões “folha de salários”, “salário” e “remuneração”, concluindo que, de acordo com o artigo 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, a expressão utilizada, “remuneração paga ao empregado”, nada mais é que o seu próprio “salário”, devendo a contribuição estatuída nesse dispositivo legal incidir unicamente “sobre o salário, e sobre todas as remunerações percebidas, desde que venham integrar o salário para fins de benefícios”, conforme preceitua o artigo 201, parágrafo 11, da Constituição Federal de 1988.

Assim sendo, não integram o salário as verbas recebidas a título indenizatório ou compensatório, pois estas se diferenciam daquele por terem como finalidade a reparação de danos ou o ressarcimento de gastos do empregado.

Resta evidente que os valores recebidos pelos empregados com natureza indenizatória, assim como os encargos sociais, não possuem natureza jurídica de salário/remuneração. Logo, não constituem fato gerador da contribuição previdenciária patronal calculada sobre a folha de salários, tampouco há que se falar na obrigação tributária das empresas recolherem o aludido tributo sobre essas parcelas.

Refere, neste passo, o disposto no artigo 28, parágrafo 9.º, alínea “e”, n.ºs 3, 4, 5, 6, 7 e 8, da Lei n.º 8.212/91; o artigo 214, parágrafo 9.º, incisos IV e V, alíneas “i”, “j”, “l” e “m”, do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99; e o artigo 58, incisos I, II, III, IV e V, alíneas “a” a “k”, da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, por meio dos quais conclui-se que o fato gerador da contribuição previdenciária passa pelo exame da natureza jurídica da verba auferida: se “indenizatória/compensatória” ou “remuneratória” - atentando-se também ao fato de ser ela “permanente/habitual” ou “eventual”.

Portanto, quando se trata de “verba indenizatória/compensatória” (não habitual por natureza), não resta dúvida de que não há incidência da contribuição previdenciária patronal, tendo em vista a literalidade da expressão “remuneração”, constante do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91.

Destaca, nesse sentido, a existência de “preceitos paradigmas” do STF e do STJ, alguns a reclamar leitura “mutatis mutandis”, que evidenciam a natureza “indenizatória/compensatória” das parcelas pagas a título de “terço constitucional de férias” e “horas-extras” e demais verbas pagas em caráter não habitual e que não integram o salário do servidor para fins de benefícios.

Assim também quanto às rubricas concernentes a férias gozadas, adicional de férias, horas extras e 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 relação às quais o STF e o STJ firmaram entendimento no sentido de que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem a incidência de contribuição previdenciária.

Desta forma, sobre esses adicionais “não incide a contribuição previdenciária, visto que não tem caráter retributivo, uma vez que não integrarão a remuneração do servidor a ser percebida quando da aposentadoria.”

Igualmente, não incide contribuição previdenciária sobre valores, “ainda que permanentes”, que não se incorporam aos proventos de aposentadoria, como o terço constitucional de férias, horas extras e demais verbas de natureza compensatória/indenizatória.

Analisa, em seqüência (fls. 1832/1901), várias verbas pagas a trabalhadores, concluindo, sob o fundamento de que se tratam de pagamentos de natureza indenizatória/compensatória, pela não incidência de contribuição sobre horas extras, férias indenizadas e férias convertidas em pecúnia, terço constitucional de férias, férias gozadas, aviso prévio, auxílio-educação, auxílio-creche, auxílio-doença, abono assiduidade, auxílio-transporte em pecúnia, abono único e gratificações eventuais, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade e adicional noturno.

Refere, ainda, quanto à matéria, **a um**, o realinhamento da jurisprudência do STJ, adequando-se à posição do STF, quanto à inaplicabilidade da contribuição previdenciária patronal no que concerne ao terço constitucional de férias; **a dois**, o indeferimento, pelo STF, de pedido de suspensão de tutela antecipada, postulada pela União, relativamente a decisão consubstanciada na inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias; **a três**, a repercussão geral reconhecida no Recurso Extraordinário n.º 593.068, em que é discutida a exigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre adicionais e gratificações temporárias, tais como terço de férias, serviços extraordinários, adicional noturno e adicional de insalubridade.

Traz à colação excertos de decisões de primeira e segunda instâncias federais, acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre horas extras; terço constitucional de férias; abono assiduidade; auxílio-creche; auxílio-educação; aviso prévio indenizado; férias indenizadas; vale-transporte em pecúnia; e valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, antes da obtenção do auxílio-doença.

Acrescenta relação de Municípios que obtiveram decisões favoráveis acerca das verbas mencionadas - entre os quais figura o próprio Município de Iracemápolis, conforme decisão liminar obtida no Processo n.º 0004328.71.2011.4.03.6109, relativamente ao terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado. Em sede de agravo de instrumento, foram acrescentados ainda o auxílio-creche, férias indenizadas e vale-transporte.

Aduz que tais vantagens ostentam a natureza jurídica de gratificações de serviços ou “propter laborem”, quais sejam aquelas que, segundo a lição de Hely Lopes Meirelles, “a Administração institui para recompensar riscos ou ônus decorrentes de trabalhos normais executados em condições de perigo ou de encargos para o servidor, tais como os serviços realizados com risco de vida e saúde ou prestados fora do expediente, da sede ou das atribuições ordinárias do cargo. O que caracteriza essa modalidade de gratificação é sua vinculação a um serviço comum, executado em condições excepcionais para o funcionário, ou a uma situação normal do serviço mas que acarreta despesas extraordinárias para o servidor... Essas gratificações só devem ser percebidas enquanto o servidor está prestando o serviço que as enseja, porque são retribuições pecuniárias *pro labore faciendo epropter laborem*. Cessando o trabalho que lhes dá causa ou desaparecidos os motivos excepcionais e transitórios que as justificam, extingue-se a razão de seu pagamento. Daí porque não se incorporam automaticamente ao vencimento, nem são auferidas na disponibilidade e na aposentadoria, salvo quando a lei expressamente o determina, por liberalidade do legislador.”

Assim, o que importa saber é se “o desconto da contribuição nessas verbas terá sua contrapartida nos proventos da aposentadoria de servidor, tendo em vista a modificação introduzida no sistema previdenciário do servidor público imprimindo-lhe caráter contributivo e atuarial.” Na hipótese de não integrar o salário do servidor na aposentadoria, não haverá a contribuição, também não integrará a base de cálculo da contribuição previdenciária prevista no artigo 28 da Lei n.º 8.212/91”.

Notícia que o TRF da 3.ª Região concedeu ao Município de Araraquara o direito à suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária sobre o terço de férias, decisão contra a qual caberia à União interpor recurso ao STJ e ao STF - o que não ocorreu, sendo a União fulminada com o “trânsito em julgado formal”, “vez que não exerceu o direito a interposição dos recursos a que lhe atribuía, previstos em lei.”

Aduz que a desistência de interposição de recursos sobre decisões versadas em matéria pacificada pelas cortes superiores está prevista em parecer emitido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, qual seja o Parecer PGFN/CRJ/n.º 492/2010. Menciona, ainda, um segundo parecer - **que não identifica** -, editado em 05 de julho de 2013.

Assim, a Receita Federal não pode mais divergir de entendimentos do STF e do STJ e autuar os contribuintes.

Notícia que, recentemente, o Ministro da Fazenda aprovou parecer da PGFN que recomendava a vinculação do Fisco às decisões dos Tribunais Superiores. A Receita Federal, porém, exigiu uma previsão legal para dar segurança aos auditores fiscais, que podem ser responsabilizados por deixar de cumprir a função de fiscalizar e autuar.

A vinculação da Receita Federal às decisões dos Tribunais Superiores está prevista na Lei n.º 12.844, segundo a qual os recursos repetitivos somente serão aplicados se não houver chance de contestação no STF. E o Fisco só desistirá da cobrança de determinado tributo com o aval da PGFN. Ainda, nos casos em que estiver sendo exigido determinado tributo considerado ilegal por Tribunal Superior, a Receita Federal deve rever seus lançamentos “para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário”.

Assim sendo, o Município tem como configurado o direito líquido e certo de não mais recolher contribuição previdenciária sobre verbas de natureza jurídica indenizatória/compensatória, constantes do “RE n.º 593.068 - Repercussão Geral” - na sistemática dos “arts. 543-b e 543-c do CPC”, bem como recuperar os valores indevidamente recolhidos, através do sistema de compensação.

Acrescenta que, mesmo que não houvesse sido emitido parecer acerca da matéria, os RE e REsp da União seriam improvidos, haja vista o disposto no artigo 557 do Código de Processo Civil - CPC, quando se tratar de decisão fundada em jurisprudência dominante das Cortes Superiores.

Elenca, nesse sentido, recursos da União que tiveram seguimento negado com fulcro no artigo 557 do CPC.

Ao final, conclui que **“deverá ser desconstituído, anulado e cancelado, o Processo n.º 10865.720101/2015-79, DEBCADs n.ºs 51.030.493-1 no valor de R\$ 3.877.698,17 e 51.063.415-0 [sic] no valor de R\$ 4.094.590,79 por estarem em desacordo com o entendimento uníssono e pacificado pelos Tribunais Federais e Cortes Superiores: STF - Supremo Tribunal Federal e STJ - Superior Tribunal de Justiça, Legislação Previdenciária, Parecer da PGFN/CDA/CRJ n.º 396/2013 e Lei n.º 10.522/02 com a redação dada pela Lei n.º 12.844 de 19/07/2013, corroborado pelas decisões judiciais apensadas a este Recurso.”** (Destaques no original.)

Na pasta II do item A (fls. 1956/2005), o impugnante trata do direito à compensação administrativa sem anuência do Judiciário ou da Receita Federal do Brasil.

“Ab initio”, afirma haver efetuado recolhimentos relativos à contribuição previdenciária patronal, “incidente sobre as exações a título de terço constitucional de férias, horas extras e demais verbas de natureza jurídica compensatória/indenizatória”, prevista no artigo 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91.

Refere que, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN, a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo com a Fazenda Pública respectiva, referentes a pagamentos a maior ou indevidos declarados.

Assim, em parcial conformidade com esse dispositivo, a Lei n.º 8.383/91, por seu artigo 66, com a redação dada pela Lei n.º 9.069/95, alterada pela Lei n.º 9.250/95, veio estabelecer regras permitindo e regulando o direito de compensação.

Portanto, a legislação previdenciária atualmente permite a compensação, pelos contribuintes em geral, de valores recolhidos indevidamente e a maior aos cofres do Governo.

Ainda, a Constituição Federal veda, de forma expressa, que o tributo seja utilizado com efeito de confisco (artigo 150, IV), que pode ocorrer não apenas sob a forma de tributação desmensurada, “mas também a negativa pura e simples, ou sob construções jurídicas abusivas de restituir tributo pago indevidamente.”

Trata, em sequência, da fundamentação do direito à compensação - artigo 66 da Lei n.º 8.383/91 -, afirmando que esse dispositivo legal “outorga ao contribuinte a facilidade de proceder a compensação, e não com créditos tributários vencidos, mas a serem ainda constituídos - ‘no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes’.”

Ao outorgar ao contribuinte tal faculdade, a lei está lhe entregando a iniciativa de deflagrar a compensação. E, ao se referir a “importância correspondente a períodos subsequentes, prevê que a compensação, segundo seu regramento, se dará com crédito cuja liquidez e certeza serão ainda definidas.”

“A regra, portanto, no nosso ordenamento positivo, é a de sempre compensar ou deduzir automaticamente, sem qualquer interferência prévia da autoridade administrativa, os créditos de natureza financeira com os respectivos débitos de natureza tributária; o lançamento há de ser feito pelo valor líquido entre essas duas parcelas, representando o saldo do tributo a pagar. Cabe, entretanto, à autoridade o direito de revisá-lo posteriormente e o de cobrar eventuais diferenças devidas, no prazo de cinco anos”.

“Assim, no lançamento por homologação, pode o sujeito passivo, por sua própria conta e risco, proceder, entre outras parcelas legalmente permitidas à compensação no indébito tributário, sem prévia anuência da autoridade administrativa.”

Aduz que a restituição de quantia paga ou recolhida a maior que o devido, a título de tributo ou contribuição administrados pela RFB, é um direito do sujeito passivo (contribuinte), garantido, de certa forma, no artigo 5.º, incisos XXII (direito de propriedade), XXXIV, alínea “a” (direito de petição), e XXXV (direito de acesso ao Poder Judiciário) da Constituição Federal. Assim também nos termos do artigo 165 do CTN.

Menciona, ainda, as disposições contidas na Lei n.º 8.383/91 (artigo 66), com as alterações das Leis n.º 9.069/95 (artigo 58) e 9.250/95 (artigo 39), e na Lei n.º 9.430/96 (artigo 74), “que, por sua vez, foi regulamentada pelo Decreto n.º 3.048/99” - nas quais inexistia restrição a qualquer modalidade de lançamento (por declaração ou misto, por homologação e de ofício), “o que nos leva a crer na possibilidade de sua aplicabilidade ao lançamento por homologação (CTN, art. 150), podendo a compensação do valor pago a maior ou indevidamente ser efetuada com o devido no período subsequente. As regras do art. 66 da Lei n.º 8.383/91 e as salvaguardas dos arts. 1.º e 6.º do Decreto n.º 3.048/99 não são incompatíveis mas sim complementares.”

Reitera que “não há necessidade do contribuinte obter autorização, ou anuência (administrativa ou judicial), para promover a compensação, uma vez que a **liquidez** do crédito tributário pode ser auferida e constatada pelas guias de recolhimento do tributo, ou decorrente de meros cálculos aritméticos, enquanto a **certeza** decorre da indevida aplicação do preceito normativo.” (Grifos no original.)

Menciona, ainda, o disposto nos artigos 1009 e 1010 do Código Civil de 1916.

Analisa, em sequência, as disposições legais e regulamentares concernentes à compensação em matéria previdenciária, notadamente o artigo 89 e seus parágrafos da

Lei n.º 8.212/91, com as alterações das Leis n.º 11.196/2005 e 11.941/2009; os artigos 247 a 253 do RPS; e os artigos 34 e 44 a 47 da Instrução Normativa RFB n.º 900/2008.

Especificamente no que pertine à IN RFB n.º 900/2008, afirma que esse ato, em seu artigo 44, autoriza o contribuinte a efetuar as compensações, por sua conta e risco, independente da anuência do Judiciário ou de órgão da RFB. “As únicas exigências são: a) a existência de créditos; b) estar em situação regular; c) informar a compensação em GFIP.”

Observa que o referido artigo 44 em nenhum momento faz referência no sentido de que as compensações somente poderiam ser efetuadas após “decisão transitada em julgado” com base no art. 170-A. “Nem ao menos cita o art. 170-A.”

“Portanto, com base na autorização expressa contida no art. 44 da IN/RFB 900/08, é que o Município efetuou as compensações dos créditos apurados, sobre verbas indenizatórias/compensatórias, conforme demonstrado na Pasta III - Dos Cálculos”.

“De forma alguma, poderá a fiscalização exigir do Município, decisão judicial transitada em julgado, ou que execute a compensação somente após o trânsito em julgado a teor do art. 170-A do CTN.”

Repudia, ademais, com base nas disposições contidas nos artigos 5.º, II, e 37 da Constituição Federal, e no artigo 170 do CTN, todo e qualquer ato administrativo “que venha a restringir a compensação de tributos prevista na Lei n.º 8.383/91, e que dê interpretação diversa da norma legal, limitando o direito dos contribuintes”.

Em seqüência, desenvolve longo arrazoado acerca dos princípios constitucionais da legalidade (artigo 5.º, II, da Constituição Federal), moralidade administrativa (artigo 37), da igualdade (artigo 5.º, “caput”), da proteção ao direito de propriedade (artigo 5.º, XXVII), concluindo, também por essa via, pela total aplicabilidade do artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, vedada a utilização de instruções administrativas que venham a restringir ou condicionar o direito à compensação.

“Desta forma fica demonstrado o direito incontestável do contribuinte, de exercer a compensação do que pagou indevidamente, no recolhimento de importâncias correspondentes a períodos subseqüentes, em estreita consonância com as normas que preceitua o art. 66 da Lei 8.383/91.”

Observa que, no Relatório Fiscal, o enquadramento das compensações, “como ato ilícito de sonegação”, teve como fundamentos, em síntese, (a) que as compensações somente poderiam ter sido realizadas mediante decisão judicial “transitada em julgado” e após homologação da RFB; (b) que o Município não detém qualquer decisão judicial que o autorize a realizar as compensações no âmbito administrativo; e (c) que as compensações efetuadas contrariaram o artigo 170-A do CTN, combinado com o artigo 46 da IN RFB n.º 900/2008.

“Ora, exigir que o contribuinte somente possa efetuar compensações de valores pagos a maior indevidamente, mediante decisão judicial transitada em julgado e após a homologação do crédito pela RFB, contraria e afronta literalmente as jurisprudências emanadas pelo STF - Supremo Tribunal Federal e STJ - Superior Tribunal de Justiça, os guardiões e intérpretes da Constituição Federal e CTN.” - além de contrariar também “a própria legislação constante do art. 66 da Lei n.º 8.383/91, art. 89 da Lei n.º 8.212/91; art. 247 a 253 do Decreto n.º 3.048/99 e art. 44 da IN RFB n.º 900/08, autorizadores do direito do contribuinte efetuar as compensações por conta e risco próprio, independente da anuência do Judiciário ou da RFB.”

“A compensação via administrativa, é um direito do contribuinte albergado pela constituição e por lei federal, não podendo ser obstaculizado por qualquer ato infralegal e muito menos por decisão apartada de agente público, desprovido de qualquer amparo legal que o corrobore.”

Afirma que impetrou mandado de segurança, com a finalidade de que lhe fosse reconhecido o direito à suspensão da exigibilidade de contribuição previdenciária incidente sobre verbas de natureza jurídica indenizatória/compensatória - não havendo

requerido o direito à compensação dos valores pagos indevidamente, a teor do artigo 66 da Lei n.º 8.383/91.

Menciona decisão exarada pelo juiz “a quo”, que, ao apreciar o Mandado de Segurança n.º 2010.61.00.021214-9/SP, autorizou, em sentença “ultra petita”, o direito à compensação após o trânsito em julgado da decisão, a teor do artigo 170-A do CTN. Em sede de recurso de apelação, o TRF da 3.ª Região, acolhendo preliminar deduzida pela própria impetrante, excluiu da sentença o provimento que versa sobre o direito à compensação.

“Assim sendo, fica demonstrado a desvinculação existente entre a ação judicial interposta pelo Município, a qual não contempla o pedido de compensação, portanto inaplicável o “art. 170-A do CTN, e as compensações realizadas por conta própria, conforme dispõe o art. 44 da IN/RFB 900/08.”

Afirma que se apresentam, no caso, duas situações totalmente distintas, quais sejam: se o litígio judicial não contém pedido envolvendo o direito à compensação, o disposto no artigo 170-A do CTN é inaplicável; se há litígio judicial, com pedido específico acerca da concessão do direito à compensação dos créditos apurados, tem aplicação o disposto no artigo 170-A do CTN.

Tem, destarte, por inegável e indiscutível o direito de o contribuinte efetuar a compensação do que pagou indevidamente, a teor do artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, sem a necessidade da autorização ou anuência do Judiciário ou da RFB.

Ao final, conclui que as compensações efetuadas pelo Município deverão ser homologadas pela fiscalização, por terem sido efetuadas de acordo com a legislação que rege a matéria, e respaldadas pela jurisprudência pacificada do STF e do STJ.

Na pasta III do item A (fls. 2006/2207), o impugnante traz aos autos memórias de cálculo concernentes à recuperação de créditos tributários relativos a verbas indenizatórias/compensatórias.

Apresenta, inicialmente, resumo dos cálculos relativos (a) ao terço constitucional de férias, horas extras, gratificação função desempenhada, gratificação risco de vida e quinquênio, do período de dezembro de 2010 a dezembro de 2011 - fls. 2008/2055; (b) a férias do período de março de 2007 a dezembro de 2011 - fls. 2056/2195; e (c) ao décimo terceiro salário do período de 2007 a 2011 - fls. 2196/2207.

As memórias de cálculo vêm acompanhadas dos resumos das folhas de pagamento correspondentes aos períodos supra-referidos. Em relação ao décimo terceiro salário foram anexadas cópias dos resumos das GFIPs das competências 13/2007, 13/2008 e 13/2010.

Na pasta IV do item A (fls. 2208/2286), o impugnante trata da inaplicabilidade da multa isolada de 150%.

Inicialmente, resume as origens dos créditos considerados nas compensações objeto de glosa pela autoridade fiscal, as quais ensejaram a lavratura dos autos de infrações ora impugnados.

Afirma que a fiscalização, divergindo do entendimento adotado pelo STF e pelo STJ, “e sem, qualquer critério ou justificativa fundamentada, ignorou as informações prestadas pelo Município, glosando a totalidade das compensações efetuadas e regularmente informadas em GFIP.” Aduz que a justificativa apontada pelo Auditor-Fiscal, para fundamentar a glosa, “pautou-se no sentido de falsidade de declaração sem qualquer fundamentação ou prova inequívoca que a corroborasse.”

Reitera o que já afirmara neste feito, no sentido de que, no Relatório Fiscal, o enquadramento das compensações, “como ato ilícito de sonegação”, teve como fundamentos, em síntese, que (a) as compensações somente poderiam ter sido realizadas mediante decisão judicial “transitada em julgado” e após homologação da RFB; (b) o Município não detém qualquer decisão judicial que o autorize a realizar as compensações no âmbito administrativo; e (c) as compensações efetuadas contrariam o artigo 170-A do CTN, combinado com o artigo 46 da IN RFB n.º 900/08.

Tais alegações, todavia não devem prosperar, pois, conforme previsto no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei n.º 8.212/91, “é imperiosa a comprovação da falsidade”.

Traz a exame, como parâmetro, o crime de falsidade ideológica, tipificado no Código Penal.

Destaca que, “para que se configure um ilícito penal, imprescindível que o agente tenha praticado o ato com dolo. Na situação sob análise, necessário que tenha o agente (contribuinte) apresentado uma declaração de compensação inserindo uma declaração falsa, ou diversa daquela que deveria ser escrita (aqui tanto aplicável com relação ao crédito tributário que fundamenta a compensação, como em relação ao débito tributário objeto da compensação), com o intuito de prejudicar direito, no caso, supor-se-ia, do fisco, de exigir o montante do crédito tributário, ou mesmo, criar-se-lhe a obrigação de restituição e ressarcimento de crédito tributário.”

“Toda declaração pode ser verdadeira ou falsa. É verdadeira quando o seu conteúdo corresponde inteiramente ao fato declarado, é falsa quando o seu conteúdo diverge no todo ou em parte, do fato declarado.”

Assim, não será falsa a declaração em que o contribuinte coloque como não tributável uma remuneração que a autoridade fazendária entende como tributável, “desde que se identifiquem corretamente tais remunerações quanto a seus elementos fáticos.”

Ser tributável, ou não, diz respeito ao significado jurídico tributário de remuneração, e a divergência em tomo desse significado em nenhuma hipótese configura falsidade.

Também não constitui falsidade o exercício do direito de compensação em relação às verbas cuja incidência, no âmbito dos Tribunais, seja discutível, “ou em relação a verbas que considera como não sujeitas a incidência de contribuição.”

Afirma que as verbas tidas como remuneratórias na dicção do artigo 20 da Lei n.º 8.212/91 estão sendo consideradas como indenizatórias/compensatórias pelo STF, STJ, TRFs e Justiça Federal de primeira instância, não se justificando a incidência da contribuição previdenciária.

“Portanto, as compensações foram efetuadas, tendo como paradigma, as jurisprudências pacificadas pelo Judiciário, não se tratando de interpretação jurídica do próprio contribuinte.”

Assim, se o contribuinte exerceu seu direito de reaver o que pagou indevidamente, com base na jurisprudência pacificada pelos Tribunais, e informou o fisco através de documento oficial - GFIP - as compensações efetuadas, por certo não existiria a falsidade da declaração, a sonegação e o intuito de fraude.

“Portanto é descabida a imputação da multa de ofício de 150%, pois não existe a caracterização fraudulenta que respalde o ato da fiscalização.”

“Logo, seria essencial para comprovar a falsidade da declaração do contribuinte e, consequentemente, para aplicação da multa isolada, **que se comprove a presença inequívoca do dolo.**” Por outras palavras, caberia ao fisco demonstrar eventuais falsificações praticadas pelo devedor, “pois a **falsidade não se presume.**” (Grifos no original.)

“A questão, portanto, está em saber se na conduta de informar à repartição fiscal uma compensação de tributo com créditos de natureza não tributária está presente uma das circunstâncias previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.” - circunstâncias estas que o impugnante entende inocorrentes no caso em tela.

Afirma deva ser analisada cada obrigação acessória, “nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, é permitida a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.”

Aduz que, ao contrário do que consta do auto de infração, não se visualiza a possibilidade de se atribuir às GFIPs ora questionadas o rótulo de declaração falsa para eximir-se, o contribuinte, do pagamento de tributo. “Pelo contrário, buscou a autuada a extinção do crédito tributário pelas vias apropriadas autorizadas pelas legislações e equivalente a do pagamento que é a compensação nos termos do art. 66 da Lei n.º 8.383/91, art. 44 da IN/RFB 900/08 e art. 156, II, do CTN.”

A multa qualificada somente tem aplicação com base em evidências claras “que demonstrem ter o contribuinte agido de forma deliberadamente fraudulenta, escusa, de forma a dificultar a correta tributação” - o que não foi feito no presente caso.

O dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, “que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples declaração inexata em GFIP”. O intuito doloso deve estar plenamente demonstrado, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

“Assim, diante da ausência de comprovação da conduta dolosa do contribuinte no período fiscalizado, não cabe a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%.”

Reitera, tendo em vista a jurisprudência firmada pelos Tribunais, que as verbas remuneratórias contidas “no art. 22 da Lei n.º 8.212/91” devem passar por uma aferição de sua natureza jurídica: se remuneratória ou se indenizatória/compensatória, para ver-se da incidência, ou não, de contribuição previdenciária.

Ademais, pela regra da tipicidade fechada, o fisco não pode estender a interpretação sobre a materialidade do fato gerador, a fim de abranger fatos além daqueles previstos na norma de incidência, nem tampouco empregar a analogia para fins de imposição tributária. Refere, nesse sentido, o disposto no parágrafo 1.º do artigo 108 do CTN.

“Dessa forma, se o Judiciário pacificou entendimento que as verbas elencadas, apesar de comporem as remunerações contidas no art. 22 da Lei n.º 8.212/91, não deverão compor o salário de contribuição, contido no art. 28 da Lei n.º 8.212/91, por se tratarem de verbas de natureza indenizatória/compensatória, que não irão integrar os proventos de aposentadoria, a teor do art. 201, § 11 da CF/88, não compete a União, através de seus auditores, interpretarem de forma divergente, com o intuito de lesar arbitrariamente os órgãos públicos municipais.”

Assim, com base no entendimento pacificado pelos Tribunais, o Município, independente de ação judicial, adotou os seguintes procedimentos: (a) apurou no período quinquenal os valores recolhidos indevidamente a título de contribuição previdenciária patronal incidente sobre as verbas em comento, baseado em suas folhas de pagamento, GFIPs e guias de recolhimento; (b) utilizou-se da faculdade prevista no artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, e alterações, e na IN RFB n.º 900/2008, efetuando a compensação dos créditos apurados, com os débitos previdenciários vincendos; e (c) informou à RFB a compensação efetuada através de GFIP, conforme o parágrafo 7.º do artigo 44 da IN RFB n.º 900/2008.

Agiu, portanto, de boa-fé, com transparência em suas operações, entendendo que tem o direito de não recolher a contribuição previdenciária patronal, baseado em jurisprudência uniformizada e pacificada pelos tribunais pátrios.

Logo, não há que se falar em falsidade de declaração, manipulação ou inexistência de créditos, nem tampouco em ilegalidade, má-fé ou dolo.

Menciona, ainda, o princípio constitucional da vedação ao efeito confiscatório, aplicável também às multas - em relação ao qual o STF reconheceu a existência de repercussão geral.

“Assim sendo, estaria tipificada a boa-fé do contribuinte, elidindo a presunção de falsidade de declaração, pelo que deve ser anulada de plano a multa isolada imposta de 150%, imputado a este município através do DEBCAD n.º 51.030.494-0 no valor de R\$ 4.094.590,79, por estar eivada de ilegalidade e desprovida de qualquer fundamentação

jurídica, contrariando os próprios preceitos do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e das Delegacias da Receita Federal de Julgamento e entendimento pacificado pelo STF - Supremo Tribunal Federal - através do RE - 640.452 - Repercussão Geral”.

Anexa cópias de ementas de decisões administrativas acerca da matéria (fls. 2268/2286).

Na pasta V do item A (fls. 2287/2293), o impugnante trata da inaplicabilidade da Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP.

Afirma, inicialmente, que a RFFP “foi emitida sem qualquer critério jurídico que ampare ou corrobore os fatos apresentados para caracterização do ilícito.”

Em seqüência, reitera suas anteriores considerações acerca da legalidade das compensações efetuadas, bem assim quanto à inoccorrência do ilícito imputado ao Município, a exigir a apresentação, pelo Fisco, de prova robusta e irrefutável.

Aduz que a capitulação para fins penais está intrinsecamente ligada à multa de 150%, “e esta será cancelada, automaticamente o indício de fraude não deve subsistir.” E este não subsistindo, por descaracterização da origem e elementos utilizados para tipificação, a RFFP não deverá prevalecer.

Assim sendo, requer o cancelamento e o arquivamento da RFFP apensa ao auto de infração lavrado contra o Município.

Na pasta VI do item A (fls. 2294/2374), o impugnante traz aos autos elementos concernentes aos Mandados de Segurança n.º 0004328-71.2011.4.03.6109 (fls. 2295/2359) e 0009712-78.2012.4.03.6109 (fls. 2360/2374), interpostos por ele perante a Justiça Federal - Seção Judiciária de São Paulo.

Na pasta VII do item A (fls. 2375/2945), o impugnante apresenta diversas listas de decisões judiciais relativas a verbas indenizatórias/compensatórias. Anexa também cópias de várias decisões judiciais acerca da matéria.

Da mesma maneira na pasta VIII do item A (fls. 2946/3576), em que, além de decisões judiciais acerca da não incidência de contribuição sobre diferentes verbas pagas a segurados empregados, o impugnante junta cópias da Lei n.º 8.212/91, texto consolidado em 04 de dezembro de 2013 (fls. 2948/3007); do Decreto n.º 3.048/99, que aprova o Regulamento da Previdência Social (fls. 3008/3010), e dos artigos 247 a 254 desse mesmo regulamento (fls. 3010/3011); da Lei n.º 11.960/2009 (fls. 3012/3016); e das INs RFB n.º 900/2008 (fls. 3018/3049) e 1.300/2012 (fls. 3050/3079).

Na pasta I do item B (fls. 864/913), o impugnante trata, inicialmente, do direito ao auto-enquadramento no tocante à contribuição previdenciária patronal destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT.

Afirma, “ab initio”, que, como o Município exerce múltiplas atividades - administração, educação/ensino, saúde, transporte municipal, saneamento básico, obras civis etc. -, com graus de riscos diferenciados, e possui um único CNPJ, “requer do Judiciário [sic] que lhe seja reconhecido e assegurado o direito líquido e certo de efetuar o auto-enquadramento e aferir a alíquota de contribuição ao SAT, pelo grau de risco da atividade preponderante exercida pelo Município, com base nas iterativas jurisprudências emanadas pelo STF e STJ.”

Elenca, em seqüência, a legislação que trata da matéria, desde a Constituição Federal, passando pela Lei n.º 8.212/91 e pelo RPS, alterado pelo Decreto n.º 6.042/99, até chegar à IN RFB n.º 971/2009, com as alterações introduzidas pela IN RFB n.º 1.080/2010.

No tocante à atividade preponderante e à aferição do grau de risco, transcreve excertos de decisões do STF e do STJ, concernentes a diversos municípios (Espírito Santo do Pinhal, Guarapuava, Tramandaí, Porto Alegre e Itu).

Conclui que, “como o Município tem apenas um registro no CNPJ e executa várias atividades com graus de risco diferenciados, depreende-se pelo enunciado da Súmula 351-STJ, que este deverá verificar qual a sua atividade preponderante para a correta fixação da alíquota do SAT e correspondente grau de risco.”

“Desta forma, há de concluir-se que faculdade concedida as empresas de se utilizar a preponderância para fixação do grau de risco, também poderá ser utilizada pelos municípios, pois apesar de serem órgãos públicos, estão equiparadas a empresa para fins previdenciários, sujeitos as normas contidas na Lei 8.212/91 e Decreto 3.048/99 com atualizações.”

“Assim sendo, poderá utilizar-se do auto-enquadramento na atividade preponderante apurada e contribuir para o SAT - Seg. Ac. do Trabalho, na alíquota obtida após a inclusão no competente grau de risco.”

Os municípios, para atendimento à população, executam diversas atividades de cunho social, tais como administração, saúde, educação, transporte e saneamento básico, dentre outras.

Portanto, apesar de o Município ter um único CNPJ, ele não executa apenas uma atividade generalizada como administração pública em geral, mas, sim, desenvolve diversas atividades diferenciadas, as quais estão especificadas separadamente no Anexo V do RPS, com as suas competentes alíquotas e graus de risco.

Ocorre que o INSS, haja vista a diversidade de atividades executadas pelas empresas, não tem condições de identificá-las com vistas ao enquadramento na atividade preponderante e correspondente grau de risco. Assim, transferiu-se para as empresas (ou municípios) a incumbência de, por sua conta e risco, efetuar o auto-enquadramento na atividade preponderante, cuja responsabilidade está assim contida no artigo 202, parágrafo 5.º, do RPS, atualizado pelo Decreto n.º 6.042/2007.

O auto-enquadramento, portanto, é uma faculdade, de responsabilidade do município, “podendo pois ser aplicado para apurar a atividade preponderante e o competente grau de risco e alíquota a ser aplicada para recolher o SAT.”

Aponta, ainda, o disposto no parágrafo 13 do artigo 202 do RPS, incluído pelo Decreto n.º 6.042/2007, segundo o qual a empresa deve informar mensalmente, por meio da GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas, sob sua responsabilidade, com base no conceito de atividade preponderante (artigo 202, parágrafos 3.º e 5.º, do RPS).

Observa, contudo, que apesar de a legislação pertinente conceder esses direitos, o Município “não os utilizou, pretendendo, pois, corrigir as distorções existentes, pela não utilização na íntegra da legislação pertinente, contida no art. 202 do anexo do Decreto 3.048/99, com as alterações e inclusões através do Decreto 6.042/2007, aplicando o conceito de atividade preponderante nos meses subsequentes, independente de anuência do Fisco, para apurar o real grau de risco do Município e alíquota do SAT.”

Aponta a desnecessidade de perícia, no tocante ao enquadramento na atividade preponderante e correspondente grau de risco, na medida em que tal mister não exige técnica apurada, “tanto é que o próprio INSS delega a competência as empresas para que a execute.” Especificamente no caso do Município, a sua atividade preponderante é facilmente detectável, haja vista tratar-se de mera demonstração dos dados constantes de sua folha de pagamento, “pois na mesma já consta a divisão por atividades.”

Ressalta, ainda, que o auto-enquadramento da atividade preponderante independe de autorização do Judiciário ou do INSS, “estando tacitamente autorizado o Município a realizá-lo sob sua iniciativa, conta e risco.” Ademais, há o acompanhamento sistemático da fiscalização do INSS às informações prestadas mensalmente através da GFIP, bem como a faculdade da RFB de revê-las a qualquer tempo.

Ocorre que, ainda assim, os auditores da RFB, seja por falta de conhecimento ou “outro motivo injustificável”, adotam a conduta ilegal de autuar os municípios com multa de

até 150%, “quando estes executam o auto-enquadramento e consequentemente reduzem a alíquota do RAT de 2% para 1%.”

Há uma conduta intimidatória por parte da fiscalização, o que desestimula e inibe as administrações municipais de exercerem o seu direito, pois ao fazê-lo estarão indubitavelmente assumindo o ônus de um auto de infração com multa isolada de 150%. Ou seja, se executam as determinações estatuídas na legislação previdenciária, sofrem autuação fiscal; se não executam, causam prejuízos aos cofres públicos, recolhendo tributo indevidamente, e incorrendo em renúncia de receita, omissão e improbidade administrativa.

Conclui que os municípios têm o direito ao auto-enquadramento e conseqüente redução da alíquota do RAT de 2% para 1%.

Na pasta II do item B (fls. 914/1497), o impugnante, agora tratando do seu próprio enquadramento, para fins de recolhimento da exação para o RAT, apresenta, por primeiro, demonstrativos gerais de sua atividade preponderante no período de agosto de 2007 a dezembro de 2011 (fls. 915/925).

Em seqüência, apresenta demonstrativos concernentes a cada mês, desde agosto de 2007 (fls. 926/936) até novembro de 2011 (fls. 1487/1497).

Na pasta III do item B (fls. 1498/1561), o impugnante traz aos autos memórias de cálculo concernentes à recuperação de créditos tributários do período de agosto de 2007 a fevereiro de 2012, relativos ao RAT.

As memórias de cálculo vêm acompanhadas de cópias dos resumos das GFIPs das competências agosto de 2007 a novembro de 2007, janeiro de 2008 a junho de 2008, agosto de 2008 a dezembro de 2008, janeiro de 2009 a dezembro de 2009, janeiro de 2010 a dezembro de 2010 e janeiro de 2011 a dezembro de 2011.

Na pasta IV do item B (fls. 1562/1570), o impugnante colaciona dados referentes ao Mandado de Segurança n.º 0004327-86.2011.4.03.6109, por ele interposto objetivando, conforme cópia de sentença de fls. 1566/1567, “o direito de adotar e utilizar para fins de contribuição ao SAT - Seguro Acidente de Trabalho, o critério de determinação da alíquota, através da aferição pelo grau de risco da atividade preponderante desenvolvida pelo município.”

Finalmente, na pasta V do item B (fls. 1571/1799), o impugnante anexa cópias de decisões judiciais sobre a matéria. Junta, também, dados acerca da Súmula n.º 351, do STJ, além de cópias de trechos das INs RFB n.º 971/2009 e 1.071/2010.

Ao final (fls. 3582/3587), o impugnante requer, **em primeiro lugar**, seja procedida a anulação, cancelamento e desconstituição total dos créditos tributários, consubstanciados nos Ais n.º DEBCAD 51.030.493-1 e 51.030.494-0, por terem sido lavrados sem a observância das disposições legais aplicáveis, preterindo o direito de defesa do Município, na medida em que contrariam as disposições dos artigos 12, incisos I e II, e parágrafo 2.º, 38, 40, inciso III, e 62 do Decreto n.º 7.574/2011; do artigo 62 do Decreto n.º 70.235/72; do artigo 63 da Lei n.º 9.430/96; do artigo 50, parágrafo 1.º, da Lei n.º 9.784/99; dos artigos 37 e 89 da Lei n.º 8.212/91; dos artigos 15, 142 e 151, incisos IV e V, do CTN; e do artigo 5.º, LV, da Constituição Federal. Menciona também a decisão judicial exarada no Mandado de Segurança n.º 0004328-71.2011.4.03.6109, além da liminar no sentido da suspensão da exigibilidade sobre o terço de férias.

Em segundo lugar, requer seja anulado o lançamento fiscal, pela “falta de motivação; vício formal e material”, haja vista os seguintes aspectos:

o procedimento fiscal foi instaurado durante a vigência de medida judicial contida no Mandado de Segurança n.º 0004328-71.2011.4.03.6109, contrariando o artigo 62 do Decreto n.º 70.235/72;

o auditor fiscal deixou de considerar a decisão judicial proveniente do Mandado de Segurança n.º 0004328-71.2011.4.03.6109, concessivo de liminar suspendendo a exigibilidade da contribuição previdenciária patronal sobre o terço de férias;

o auditor fiscal efetuou o lançamento fiscal, sobre o terço de férias, com exigibilidade suspensa por decisão judicial contrariando o artigo 151, V e VI, do CTN;

o auditor fiscal emitiu o auto de infração “na situação acima, na condição de autoexecutoriedade, após o prazo formal de 30 dias, sem atentar ao fato da existência de decisão judicial”, cujo lançamento somente poderia ter sido realizado para prevenir a decadência, a teor do artigo 63 da Lei n.º 9.430/96;

o AI n.º DEBCAD n.º 51.030.493-1 não foi desmembrado para cada tipo de tributo ou penalidade, englobando em um único lançamento os tributos (verbas utilizadas para créditos de compensação), com incidência da exação do artigo 20 da Lei n.º 8.212/91, e demais verbas com exigibilidade suspensa por decisão judicial, terço de férias, contrariando o artigo 38, *caput*, e parágrafo 1.º do Decreto n.º 7.574/2011;

o auditor fiscal efetuou o lançamento de ofício da multa isolada de 150%, objeto do AI n.º DEBCAD n.º 51.030.494-0, sobre verba com decisão judicial de suspensão de exigibilidade da exação sobre o terço de férias, contrariando o artigo 63 da Lei n.º 9.430/96, segundo o qual não cabe lançamento de multa de ofício;

o AI n.º DEBCAD 51.030.494-0 também não foi desmembrado para cada tipo de tributo ou penalidade, englobando em um único lançamento os tributos (verbas utilizadas para créditos de compensação), com incidência da exação do artigo 20 da Lei n.º 8.212/91, e demais verbas com exigibilidade suspensa por decisão judicial, terço de férias, contrariando o artigo 38, *caput*, e parágrafo 1.º do Decreto n.º 7.574/2011 e o artigo 63 da Lei n.º 9.430/96;

o auditor fiscal não fez constar, no Relatório Fiscal e no Anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD, o embasamento legal que motivou a aplicação da multa isolada de 150%, “sobre as verbas com exigibilidade suspensa por decisão judicial”, o que caracteriza vício insanável de acordo com artigo 37 da Lei n.º 8.212/91 combinado com o artigo 40, inciso III, do Decreto n.º 7.574/2011;

os autos de infração não preenchem os requisitos constantes do artigo 142 do CTN, por equívoco quanto à verificação das condições legais para exigência do tributo e constituição do crédito tributário, ato administrativo sujeito aos princípios da legalidade e da publicidade, de forma a assegurar ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, o que somente se verifica quando a matéria tributária estiver adequadamente descrita, com o conseqüente enquadramento legal das infrações apuradas, inócua no caso em tela, restando contrariado o artigo 12, inciso II, do Decreto n.º 7.574/2011, com o cerceamento de defesa do Município;

o auditor fiscal não comprovou e não justificou de forma inequívoca, minuciosa e circunstanciada, o alegado intuito da prática de fraude ou sonegação, ou que os créditos compensados e declarados em GFIP, pelo autuado, fossem intrinsecamente falsos, inverídicos ou inexistentes, em contradição com o declarado no Relatório Fiscal;

a majoração da alíquota do RAT, de 1% para 2%, proveniente da reclassificação efetuada pelo auditor fiscal, dos funcionários agregados na Secretaria da Educação, para outras secretarias, distintas da execução das atividades-fim, com a conseqüente alteração do grau de risco leve para risco médio, relativamente às competências agosto de 2007 a fevereiro de 2012;

a glosa das compensações efetuadas, provenientes do auto- enquadramento realizado pelo Município, “sendo apurada como atividade preponderante a Secretaria da Educação, com o grau de risco leve e alíquota de 1%,” referente às competências de agosto de 2007 a fevereiro de 2012;

seja reconhecido o direito líquido e certo ao auto-enquadramento na atividade preponderante - educação, grau de risco leve, alíquota de 1% -, a qual agrega o maior número de funcionários para atender a atividade-fim, de acordo com a classificação da “Comissão Nacional de Classificação - CONCLA, divisão 85 - Educação, item 855 - Atividade de apoio a educação”, não considerado pelo auditor fiscal;

seja descaracterizada a reclassificação dos funcionários da Secretaria de Educação para outras secretarias, efetuada pelo auditor fiscal com o intuito de alterar o grau de risco e majorar a alíquota do RAT para 2%, com base na análise de prestação e alocação dos funcionários nas atividades meio e fim, de acordo com inciso II, alínea “b”, artigo 72 da IN RFB n.º 1.080/2010; (Redação conforme petição de fls. 3627/3628.)

seja determinada a realização de diligência, com base no artigo 16, inciso V, do Decreto n.º 70.235/72, junto ao Município de Iracemápolis, a fim de se constatar *in locu* que os funcionários alocados na Secretaria de Educação exercem a atividade-fim, de acordo com a “classificação CONCLA, divisão 85 - Educação, item 855 - Atividade de apoio a educação”, e não atividade-meio, não executando indistintamente serviços em outras secretarias do município. (Redação conforme petição de fls. 3627/3628.)

Em terceiro lugar, requer seja reconhecido o direito à suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária patronal, determinada pelo artigo 22 da Lei n.º 8.212/91, incidente sobre as verbas discriminadas na Pasta III - Dos Cálculos, constantes deste processo, e a sua homologação, por terem sido realizadas de acordo com a jurisprudência do STF e do STJ, Lei n.º 8.212/91, artigo 58, parágrafo 8.º, e item 7, IN RFB n.º 971/2009, artigo 58, e legislação previdenciária. (Redação conforme petição de fls. 3627/3628.)

Em quarto lugar, requer seja aplicado o artigo 151, inciso III, do CTN, com a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, proveniente do “recurso de impugnação” interposto contra os Ais n.º DEBCAD 51.030.493-1 e 51.030.494-0, “até a decisão final ou trânsito em julgado referente ao recurso interposto”. (Redação conforme petição de fls. 3627/3628.)

Finalmente, **em quinto lugar**, requer seja reconhecido o direito à obtenção de Certidão Negativa de Débito - CND, “bem como se eximir de efetuar bloqueio na conta do FPM - Fundo de Participação dos Municípios e de inclusões no Cadin [Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal] e órgãos de informações cadastrais, até o trânsito em julgado referente ao recurso interposto”.

Anexa os documentos de fls. 3588/3593, concernentes à sua representação no presente processo, além de cópia de partes das peças de autuação (fls. 3594/3625).

É o relatório.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo (fls.3635/3675):

EFEITO SUSPENSIVO.

A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário.

ÔNUS DA PROVA.

O impugnante tem o ônus da prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Pública.

NULIDADE. LANÇAMENTO. ALEGAÇÃO GENÉRICA.

É inadmissível a mera alegação acerca da ocorrência de prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, desacompanhada de qualquer indicação acerca dos fatos ou situações específicas e concretas em que tal prejuízo teria efetivamente ocorrido.

AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Pública, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, com objeto idêntico àquele sobre o qual verse o processo administrativo, importa a renúncia à instância administrativa. O julgamento administrativo deve se limitar ao exame das matérias distintas daquelas já levadas à apreciação do Poder Judiciário.

DILIGÊNCIA.

Descabe a realização de diligência, quando esta se mostra prescindível ao deslinde da controvérsia.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O salário-de-contribuição, para o segurado empregado, corresponde, na forma da lei, à remuneração total por ele auferida junto à empresa. Em consequência, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não componha o salário-de-contribuição respectivo, há a necessidade de expressa previsão legal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Não compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento pronunciar-se acerca de Representação Fiscal para Fins Penais.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

A compensação indevida, constatada a falsidade das declarações - GFIPs - apresentadas pelo contribuinte, acarreta a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

Em face da referida decisão, da qual foi cientificada em 14/01/2016 (fl.3683) o contribuinte manejou Recurso Voluntário em 19/01/2016 (fls. 3684/3699), alegando, em síntese, que:

Os créditos utilizados para compensação são legítimos, proveniente de recolhimentos efetuados e recolhidos nas datas exigidas e, legislação conforme informações constantes das “GFIPS”.

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 4502-64.

A conduta dolosa apontada pela fiscalização, não restou demonstrada de plano, não ensejando a aplicação a “multa isolada de 150%”. O “CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais” e as “Delegacias Da Receita Federal do Brasil de Julgamento”, tem se posicionado no sentido de “anular” os “autos-de-infração”, referente a “multa isolada de 150%”, aplicada, sem a efetiva comprovação da “fraude-sonegação-conluio”, tipificada pelos “artigos 71,72 e 73 da lei 4502/64” quando o contribuinte informar corretamente as compensações em GFIP, conforme vários “acórdãos” em anexo.

O “STF - Supremo Tribunal Federal, através do RE nº 593.068 reconheceu a “repercussão geral” da matéria suscitada, sob o fundamento de que a cobrança da “multa isolada de 150%,” detém a natureza de “confisco”, contribuindo para o enriquecimento ilícito da “união”.

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 da Instrução Normativa RFB nº 1300/12”.

De acordo com as decisões judiciais elencadas neste recurso e na impugnação, 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 de impetração de “mandado de segurança ” ou quando inexistir ação judicial, a este não se aplica nos “m.s” impetrados pelo município, não consta qualquer menção no “pedido”, pleiteando a direito a 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 3048/99” e “art. 72 da IN/RFB nº 971/09”.

As verbas cujos créditos foram utilizados para compensação não incidem a contribuição previdenciária, conforme entendimento pacificado pelo “STF - Supremo Tribunal Federal”, inclusive com “Repercussão Geral nº 593.068” e “STJ - Superior Tribunal de Justiça” com “incidente de uniformização jurisprudencial”, a teor do “art. 201, § 11 da CF/88”.

Com base nessas premissas, ou seja: diretrizes jurisprudenciais emanada pelas colenda corte - STF - Supremo Tribunal Federal, e “STJ - Superior Tribunal de Justiça” através de vários julgados.

É o relato do necessário.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Da glosa das compensações efetuadas

O contribuinte apresentou manifestação alegando que os valores compensados não compõem a base de cálculo da contribuição social previdenciária, por não se tratarem de verbas de natureza salarial, e sim de natureza indenizatória. Portanto, em consonância com a Instrução Normativa RFB 1.300/2012, efetuou-se as referidas compensações, com a incidência de correção pela Taxa Selic e juros de 1% (um por cento) ao mês.

O ponto nodal da controvérsia é sabermos se no momento em que efetuou a compensação, o sujeito passivo possuía o direito a se compensar, detendo crédito líquido e certo, ou se poderia se compensar nos termos do que dispõe o art. 170-A, do Código Tributário Nacional.

Tendo não como resposta à indagação supra é forçoso reconhecer que no momento em que efetuou a compensação o sujeito passivo não tinha o direito de fazê-lo, fato que, por si só, torna a compensação efetuada indevida e denota a regularidade da glosa perpetrada pela autoridade fiscal.

Na visão da recorrente o art. 28, inciso I, e § 9º da Lei 8.212/1991, teve as verbas de natureza indenizatória alargadas, tais como salário-maternidade, aviso prévio indenizado, abono de férias, dentre outras, pelo simples fato de estarem sendo objeto de controvérsias judiciais, com algumas decisões favoráveis à tese dos contribuintes, ainda não definitivas no momento em que se deu a compensação.

Entendo que o argumento da recorrente não se sustenta, não tendo havido prova do direito líquido e certo à compensação.

Desse modo, entendo que não devem prosperar as razões recursais, não merecendo retoque a decisão recorrida.

Observância de decisões do STJ e STF pelo CARF

Defende a recorrente, em relação aos temas controvertidos que ensejaram a compensação considerada indevida pela autoridade lançadora, que as decisões proferidas pelos tribunais superiores são de observância obrigatória por este Tribunal Administrativo.

Não obstante reconhecer a relevância dos temas e as decisões favoráveis às teses defendidas pela recorrente, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Vejamos o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Referidas decisões não possuem cunho de definitividade, posto que ainda não se operou o trânsito em julgado.

Destarte, não assiste razão à recorrente.

Da renúncia ao contencioso administrativo

Não obstante a plausibilidade do direito invocado pela recorrente, o certo é que todas as verbas discutidas no processo judicial não podem ser objeto de apreciação por este julgador à luz do que preconiza a Súmula CARF nº 01.

A matéria objeto deste processo administrativo é a mesma daquela constante da ação judicial ajuizada pela autuada.

Com efeito, nos termos do art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, é assegurado a todos o acesso ao Poder Judiciário para defesa de seus direitos, sendo que as decisões judiciais

transitadas em julgado se revestem do caráter de definitividade e de imutabilidade, sendo, portanto, a *ultima ratio* na solução de conflitos.

Submetida determinada matéria à apreciação do Poder Judiciário, cuja decisão se reveste do caráter definitivo e imutável prevalecendo na ordem jurídica, qualquer outra discussão paralela mostra-se inoportuna e ineficiente, diante do fato de que prevalecerá a decisão judicial.

Observa-se que a recorrente ingressou com ação judicial com pretensão de afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, de 1/3 (um terço) de férias, salário-maternidade, vale-transporte pago em pecúnia, entre outros.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial com o mesmo objeto impugnado administrativamente, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Nesse sentido, esta Corte Administrativa (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) pronunciou-se por meio do Enunciado no 1 de Súmula Vinculante (Portaria do Ministério da Fazenda no 383, de 14/07/2010), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Desse modo, o presente julgamento deve ficar adstrito à matéria diferenciada da submetida à apreciação do Poder Judiciário.

O ponto nodal da presente controvérsia é a compensação de valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, de 1/3 (um terço) de férias, cuja inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária é controversa à luz do atual posicionamento da jurisprudência.

Ainda que a recorrente tenha obtido, eventualmente, provimento jurisdicional favorável à sua tese, o direito à compensação dos valores recolhidos a título de tais rubricas só se perfectibiliza após o trânsito em julgado da decisão judicial, à luz do que preconiza o art. 170-A, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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.

Depreende-se da norma supra transcrita que não há distinção entre a modalidade processual escolhida. Assim, tanto faz a busca da tutela jurisdicional ter se dado por Mandado de Segurança ou por ação ordinária, por exemplo, a condição para o nascimento do direito à compensação será o trânsito em julgado da decisão judicial respectiva.

No presente caso, a recorrente optou por se compensar do crédito antes do trânsito em julgado da decisão, em afronta ao disposto no supra transcrito art. 170-A do CTN, tendo a autoridade fiscal o poder-dever de efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados e constituir o crédito tributário correspondente.

Da multa isolada

Foi imposta pela Fiscalização à recorrente, em face da compensação indevida, multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. Transcrevo o dispositivo:

(...)

§ 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).

A compensação levada a cabo pelo sujeito passivo é relativa à matéria controversa no Poder Judiciário. A tese jurídica vertente é contestada judicialmente, não se revestindo o crédito como líquido e certo. Só haverá liquidez e certeza depois do trânsito julgado da respectiva ação judicial ou após a Fazenda Pública reconhecer o crédito administrativamente.

O entendimento deste Conselheiro em assentadas anteriores era no sentido de que o fato de ser indevida a compensação, não significaria de forma automática, que houve falsidade por parte do sujeito passivo. Como exigência imposta pela lei, a penalidade reclama a prova de que o sujeito passivo, mesmo diante da realidade contrária à repetição do indébito pela via da compensação, optou em praticar uma conduta consciente, oferecendo ao Fisco uma declaração com falsidade.

O fundamento desse entendimento foi extraído da própria etimologia da palavra falsidade, que vem a ser aquilo o que não é verdadeiro, em que há mentira, fraude, adulteração.

O simples fato de a compensação não ser devida, por ainda não ter se operado o trânsito em julgado, a meu ver, não poderia ser confundido com falsidade. E ainda, não restou comprovado que as informações declaradas pela recorrente em GFIP são materialmente falsas, não obstante a falta de certeza e liquidez do crédito que se pretendeu compensar.

Em que pese o entendimento supra explanado, quedei-me como vencido em diversas oportunidades, razão pela qual rendo-me ao entendimento dos meus pares, no sentido de que a simples inserção na GFIP de crédito tributário sem os atributos de certeza e liquidez autorizam a imposição de multa isolada de 150% (cento e cinquenta) por cento, nos termos previstos na legislação de regência.

Utilizo-me como razão de decidir, do voto da eminente Conselheira Débora Fófano dos Santos, proferido na sessão do dia 16/01/2019, nos autos do processo nº 10580.720572/2013-1, acórdão nº 2201-004.837 - 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, a seguir transcrito:

O presente voto restringe-se especificamente à exoneração da multa isolada de 150% imposta pela fiscalização à recorrente em face da compensação indevida incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

A decisão *a quo* ao tratar sobre a pertinência da multa isolada indeferiu o pleito do impugnante sob os seguintes argumentos (fls. 388/390):

“(...) ao agir de tal forma, em desconformidade com a lei e com a decisão judicial que lhe garantiu o direito sem que lhe conferisse o exercício imediato, de forma intencional

e dolosa, posto que passou à Fazenda Nacional a ideia de já ser detentor de um crédito capaz de quitar contribuições vincendas, do qual, por óbvio, não o era.

Todas tais condutas e alegações justificam a imputação da multa isolada que lhe foi cominada nos termos do art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/91.

(...)"

Note-se que a aplicação da multa isolada foi fundamentada na compensação de valores realizada sem a comprovação do efetivo recolhimento indevido, tendo em vista que a decisão judicial admitiu a compensação dos valores relativos aos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, aviso prévio indenizado e respectiva parcela de décimo terceiro, somente após o trânsito em julgado, em conformidade com o disposto no art. 170-A do CTN.

Na dicção do § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212, de 1991, na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, ele estará sujeito à multa de 150% (vide abaixo).

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).

O legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, sem mencionar a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Como bem colocado pelo insigne Relator:

"A compensação levada a cabo pelo sujeito passivo é relativa à matéria controversa no Poder Judiciário. A tese jurídica vertente é contestada judicialmente, não se revestindo o crédito como líquido e certo. Só haverá liquidez e certeza depois do trânsito julgado da respectiva ação judicial ou após a Fazenda Pública reconhecer o crédito administrativamente."

No caso concreto o contribuinte descumpriu a decisão judicial ao proceder compensação sobre valores de contribuições objeto de ação judicial ainda não transitada em julgado, indicando tal conduta em nítida falsidade de declaração ao informar na GFIP crédito na verdade inexistente, resultando na consequente diminuição da contribuição devida.

Se não há nenhuma dúvida de que as GFIP's entregues veicularam informações sabidamente falsas, não há que se falar em redução da penalidade ou até mesmo de extinção da penalidade.

São inúmeros os Acórdãos do Conselho Superior de Recursos Fiscais (CSRF) que se posicionam pela manutenção da aplicação da multa isolada diante da comprovação de falsidade da declaração, dentre os quais, a título ilustrativo, selecionamos as seguintes ementas:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/08/2009 a 30/09/2010 COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA DE 150%.

FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO.**CABIMENTO.**

É cabível a aplicação de multa isolada de 150%, quando os recolhimentos tidos pelo Contribuinte como indevidos e passíveis de compensação não são comprovados.

Recurso Especial do Procurador provido.

(Acórdão nº 9202003.777 - 2ª Turma CSRF - Sessão de 16 de fevereiro de 2016) "
"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de
apuração: 01/07/2010 a 31/12/2013

**MULTA ISOLADA APLICADA SOBRE A COMPENSAÇÃO INDEVIDA.
COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.**

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada nos termos do art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991.

(Acórdão nº 9202-006.885 - 2ª Turma CSRF - Sessão de 23 de maio de 2018)"

À vista de todo exposto, não merece reforma a decisão recorrida, razão pela qual, deve ser negado provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Assim sendo, entendo que não assiste razão à recorrente, devendo ser mantida a multa isolada por falsidade na apresentação da GFIP.

Do autoenquadramento da alíquota GILRAT

O art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, define as alíquotas da contribuição ao GILRAT, nos seguintes termos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

I - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

(...)

As atividades econômicas preponderantes e os correspondentes graus de risco encontram-se enumeradas no Anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS).

O enquadramento para definição da alíquota da contribuição em questão deve ser efetuado pelo próprio sujeito passivo, cabendo ao fisco adotar as medidas cabíveis em caso de erro. É isso que se extrai dos seguintes dispositivos do RPS:

"A, 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I- um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II- dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III- três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)."

O Município autuado insurge-se contra o enquadramento promovido pela autoridade lançadora, que teria fixado o grau de risco como médio, quando o correto seria grau leve, posto que a maioria de seus servidores estariam alocados no setor de educação. Assim, sendo sua atividade preponderante geradora de um risco leve, a alíquota correta da contribuição ao GILRAT seria 1% e não os 2% estabelecidos pela Fiscalização.

Observo que ao tratar do enquadramento nos correspondentes graus de risco a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, na redação dada pela IN RFB n.º 1.080/2010, assim dispôs:

"Art. 72 (...)

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras:

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições:

a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade;

a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;

a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea "b", exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo.

os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembleias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e

(...)

§ 9º Na hipótese de um órgão da Administração Pública Direta com inscrição própria no CNPJ ter a ele vinculados órgãos sem inscrição no CNPJ, aplicar-se-á o disposto na alínea "c" do inciso I do § 1º. "

Dos dispositivos acima é correto se concluir que no caso da recorrente que possui apenas um CNPJ e várias atividades deve-se definir como atividade preponderante aquela que tiver o maior número de segurados.

Esse enquadramento somente poderá ser revisto pelo fisco, caso este demonstre que o sujeito passivo tenha errado na definição da atividade preponderante. De acordo com essas regras, que estão em sintonia com a jurisprudência dominante, não é o CNAE geral dos órgãos públicos que irá definir o enquadramento nos graus de risco, mas a atividade com maior número de segurados.

Consoante destacado pela decisão de piso, o município recorrente realizou o autoenquadramento da alíquota GILRAT como de risco médio e efetuou a compensação da alíquota em 1% (um por cento), considerando o grau de risco leve, mesmo sem efetuar as retificações devidas nas GFIP que originaram as compensações objeto de glosa, restando inobservado o subitem 2.16 do Manual da GFIP/SEFIP para Usuários do SEFIP 8.4, aprovado pela IN RFB n.º 880/2008, e pela Circular Caixa n.º 451/2008.

Desta forma, entendo que o autoenquadramento é responsabilidade do sujeito passivo. Eventual erro no autoenquadramento para justificar as compensações efetuadas deveria ser precedido de retificação das GFIP das competências correspondentes.

De acordo com legislação tributária a retificação das GFIP é condição necessária para a compensação. Diante da inércia do sujeito passivo em alterar o autoenquadramento declarado em GFIP para risco leve, não há que se falar em direito líquido e certo a abalizar a compensação.

Em assim sendo, não merece reforma a decisão recorrida.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

