



<b>Processo nº</b>	10865.721165/2014-14
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-006.693 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	3 de dezembro de 2019
<b>Recorrente</b>	MUNICIPIO DE CASA BRANCA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2009 a 31/12/2013

AÇÃO JUDICIAL CONTEMPLANDO A CONTRIBUIÇÃO LANÇADA. ALÍQUOTA RAT/SAT. DECISÃO DESFAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO. INTERFERÊNCIA NO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

A ação judicial, manejada pelo sujeito passivo, não interfere no lançamento fiscal, visto que tal ação teve o julgamento do mérito desfavorável ao mesmo.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL.

Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte

ÓRGÃO PÚBLICO. ALÍQUOTA. SAT/GIL/RAT. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

Para fins de determinação do grau de risco e da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GIL/RAT, o órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados. Com a mudança, implementada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, o Órgão Público, será enquadrado na tabela CNAE - no código 84.11-600 - Administração Pública em Geral e a alíquota GIL/RAT passou de 1% para 2%, a partir de junho/2007.

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando reste demonstrada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à

multa isolada de 150% calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Marcelo Freitas de Souza Costa que excluíram a qualificação da multa

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

## Relatório

Trata-se de autos de infração lavrados sob nº 51.045.559-0 e 51.045.560-3, referentes a contribuições previdenciárias, incluindo multa isolada de 150%, no período de apuração 07/2012 a 12/2012, em virtude da glosa da compensação realizada com supostos créditos oriundos de recolhimento supostamente indevido de contribuições previdenciárias para o risco de acidentes do trabalho – RAT, em alíquota maior, em períodos de apuração anteriores.

Inconformado, o Recorrente apresentou impugnação, a qual foi julgada integralmente improcedente pela DRJ de Florianópolis/SC.

O recorrente apresenta recurso voluntário, com as seguintes razões:

- Alega ser inconstitucional que o benefício de redução da multa de ofício não se aplique no caso de apresentação de impugnação ou recurso.

- Deve-se suspender o julgamento do presente processo administrativo fiscal, tendo em vista que o município ainda discute as compensações realizadas nas vias administrativas em relação ao percentual do RAT nos autos do processo judicial nº 000343237.2012.4.03.6127, bem como, pelo reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal em matéria discutida nos autos deste processo.

- Afirma a inconstitucionalidade da alteração da alíquota RAT mediante decreto.

Que são indevidas contribuições previdenciárias sobre o pagamento de hora extra. Portanto, não deveria haver glosa com relação a esta verba

- Alega ser indevida a aplicação da multa isolada por não ter realizado nenhuma compensação indevida.

E, ao final, requer

Em face do exposto, requer seja dado integral provimento ao presente recurso para:

Reconhecer a possibilidade de pagamento do débito objeto do auto de infração, com todos os descontos previstos em lei, independentemente da interposição de impugnação ou recursos, em respeito ao princípio da ampla defesa;

Determinar a suspensão do julgamento do presente recurso até decisão a ser proferida no processo judicial 0003432-37.2012.4.03.6127 em relação a cobrança do RAT;

Determinar a suspensão do julgamento do presente recurso até decisão a ser proferida no Recurso Extraordinário em trâmite pelo Supremo Tribunal Federal, processo judicial RE 593068, onde foi reconhecida a repercussão geral da matéria;

Determinar a devolução a instância de origem para que sejam apreciadas as alegações de constitucionalidade e ilegalidade constantes da impugnação;

reconhecer a ilegalidade do auto de infração, nos termos da impugnação apresentada, dando provimento ao presente recurso para declarar a nulidade e insubsistência da dívida apontada no processo em exame, apreciando-se todas as razões recursais apresentadas.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade

Trata o presente recurso de Ação Judicial Declaratória, que visa a declaração de Inexistência de Débito com pedido de antecipação de tutela, movido pela recorrente.

Nesta ação, a parte afirma que foi autuada pela Receita Federal do Brasil, por ter realizado compensações consideradas indevidas na GFIP, nas competências de 07/2007, 08/2007, 10/2007 a 12/2007 e 01/2008 a 09/2008, por ter-se utilizado dos valores das contribuições previdenciárias dos agentes políticos, prefeito e vereadores, recolhidas nas competências de 02/1998 a /9/2004, que foram glosadas pela fiscalização por a interessada não

ter retificado a GFIP e que parte deveria ter sido compensada na GFIP da câmara e não na prefeitura e por ter prescrito o direito de compensação por ter passado mais de 05(cinco) anos do recolhimento.

Na mesma, ação também é discutida a legalidade da compensação efetuada pela requerente e glosada pela fiscalização, referente a crédito de SAT, que o município alega ter recolhido por um percentual maior que o devido, nas mesmas competências das compensações dos agentes políticos.

Ao final, requer a interessada: que, liminarmente, seja suspensa a exigibilidade dos débitos dos autos de infração lançados pela fiscalização e que seja expedida certidão negativa de débitos e que sejam cancelados os lançamentos, reconhecendo-se as compensações efetuadas

O processo foi objeto de duas Resoluções do CARF, (fls. 196-198 e 207-209), tendo em vista que no recurso voluntário, foi alegado que o município ainda discute as compensações realizadas nas vias administrativas em relação ao percentual do RAT nos autos do processo, acima mencionado, que atendido pela diligência, é anexado nas fls. 228-1058

Da análise do processo, verifica-se nas fls 770-868, que foi indeferida antecipação de tutela. A interessada então, requer pericia especializada, que foi deferida pela Justiça Federal.

Finalmente, em 20/05/2015, o processo transitou em julgado, perante o Tribunal Regional Federal da 3<sup>a</sup> Região, que negou provimento ao agravo de instrumento com a seguinte ementa:

**EMENTA. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE DÉBITO. COMPENSAÇÃO. TUTELA ANTECIPADA. AGRAVO DE INSTRUMENTO DESPROVIDO.**

Portanto, nega-se o pedido de suspensão do processo administrativo, tendo em vista que a ação judicial citada, não tem influência para decisão do mesmo.

Quanto a suposta ofensa a Constituição Federal que no fato de que o benefício de redução da multa de ofício não se aplique no caso de apresentação de impugnação ou recurso, importa referir a Súmula CARF nº 02, que impede a apreciação deste Colegiado de alegações de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

## **DAS DEMAIS QUESTÕES SUSCITADAS NO RECURSO**

Para as demais questões do recurso, adoto o voto da primeira instância, pois sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF.

De acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões

de defesa, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos trechos do voto que guardam pertinência com as questões recursais ora tratadas.

**Da alegação de inconstitucionalidade da alteração da alíquota RAT mediante decreto.**

O Autuado, ao tratar das exigências contidas no levantamento "RA - CONTRIBUIÇÕES PARA O RAT" do auto de infração de DEBCAD n.º 51.045.559-0 e da parcela das exigências contidas no levantamento "C1 - COMPENSACAO INDEVIDA" que foram lançadas em decorrência da glosa de compensação de contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, aduz, primeiramente, que a determinação das atividades que tem risco de acidentes do trabalho leve, médio ou grave, para fins de definição da alíquota RAT, não poderia ficar a cargo de decreto, sob pena de ferir o disposto no artigo 97 do Código Tributário Nacional e os princípios constitucionais da legalidade e da legalidade tributária (artigo 5º, inciso II, e artigo 150, inciso I, ambos da

CF/88). Afirma, ainda, que a definição efetuada por decreto de que a atividade preponderante da empresa é aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, também fere princípios constitucionais, já que em uma mesma empresa podem existir diferentes graus de risco.

Tais alegações, porém, não podem ser apreciadas no presente julgamento, já que é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor. Tal impedimento se deve ao caráter vinculado da atuação das instâncias administrativas.

Assim, quaisquer discussões acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor.

Nesse sentido, preceitua o artigo 26-A do Decreto n.º 70.235/1972:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)*

Esse também é o entendimento reiterado da jurisprudência administrativa:

*PREVIDENCIÁRIO* - *OBRIGAÇÕES* - *ACESSÓRIAS*  
*DESCUMPRIMENTO* - *MULTA* -

**ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE - ARGUIÇÃO -  
IMPOSSIBILIDADE.**

(...)

*E prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*(2º Conselho de Contribuintes, Acórdão n.º 206-00.293, 6<sup>a</sup> Câmara, Relatora Ana Maria Bandeira, publicado no DOU em 28.02.2008)*

*PIS. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO. SÚMULA N.º 2 DO 2º CC. A autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.*

(...)

*(2º Conselho de Contribuintes, Acórdão n.º 201-80.761, 1<sup>a</sup> Câmara, publicado no DOU de 05/03/2008)*

*CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas. LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas.*

*(Acórdão n.º 106-07.303. 1º Conselho de Contribuintes)*

Cabe ressaltar, contudo, que os tribunais pátrios, inclusive o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal, já pacificaram o entendimento de que a Lei n.º 8.212/1991 não desrespeitou a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional quando fixou alíquotas distintas (1%, 2% e 3%) para a incidência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e remeteu a regulamento a tarefa de dispor sobre o grau de risco das atividades desenvolvidas pelas empresas.

Nesse sentido, cabe citar os seguintes julgados:

**AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO - SAT. FIXAÇÃO, MEDIANTE DECRETO, DO QUE VENHA A SER ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA E SEUS CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO. LEGALIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. SÚMULA N. 83/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.**

*O entendimento desta Corte mantém-se firme no sentido de que o decreto que estabeleça o que venha a ser atividade preponderante da empresa e seus correspondentes graus de risco, leve, médio ou grave, não exorbita de seu poder regulamentar. Assim, não há falar em ofensa aos princípios da legalidade estrita e da tipicidade tributária.*

*Aplicação da Súmula n. 83/STJ.*

*Agravo regimental improvido.*

(STJ, 1<sup>a</sup> Turma, Relatora Ministra Denise Arruda AGA 573459/RS, DJ 30/08/2004)

**SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO. LEI COMPLEMENTAR. ATIVIDADE**

**PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. REGULAMENTAÇÃO.**

*Os arts. 7º, inciso XXVIII e 195, inciso I da Constituição Federal permitem a instituição da contribuição ao SAT por meio de lei ordinária, não se fazendo necessária lei complementar.*

*A Lei n.º 8.212/91, art. 22, inciso II define todos os elementos capazes de fazer nascer obrigação tributária válida, não havendo ofensa ao princípio da legalidade.*

*3. Os decretos regulamentadores, ao tratarem da atividade econômica preponderante e do grau de risco acidentário, delimitaram conceitos necessários à aplicação concreta da Lei n.º 8.212/91, não exorbitando o poder regulamentar conferido pela norma, nem ferindo princípios em matéria tributária.*

*4. Embargos infringentes improvidos.*

(TRF 4a Região, Primeira Seção, EIAc 12606, DJ 02/05/2001)

**PREVIDENCIÁRIO - CONTRIBUIÇÃO AO SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO - SAT - ART. 7º, XXVIIIC.C ART. 195, I, DA CF/88 - INCIDÊNCIA DO SAT SOBRE O TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS NO DECORRER DO MÊS AOS TRABALHADORES AVULSOS -CONSTITUCIONALIDADE - CONTRIBUIÇÃO SOBRE A REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS - INEXIGIBILIDADE E**

*COMPENSAÇÃO - EFEITOS "EX TUNC" DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE, EM SEDE DE AÇÃO DIRETA - RESTRIÇÃO PREVISTA PELO § 3º, DO ART. 89, DA LEI 8212/91 - RECURSOS IMPROVIDOS - SENTENÇA MANTIDA.*

(...)

*Não há ofensa ao princípio da legalidade. O art. 22 da Lei 8212/91 descreve o sujeito passivo, a hipótese de incidência, a base de cálculo e as alíquotas 1%, 2% e 3% de acordo com o grau de risco da atividade preponderante da empresa, preenchendo, assim, os requisitos necessários à cobrança da exação.*

*Não é constitucional a legislação que, ao fixar alíquotas distintas (1%, 2% e 3%) para a incidência da contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho, remeteu ao regulamento dispor sobre o grau de risco das atividades desenvolvidas pelas empresas, dado a impossibilidade de a lei prever todas as condições sociais, econômicas e tecnológicas que emergem das atividades laborais (Lei 8212/91, com as modificações introduzidas pela Lei 9528/97 e Lei 9732/98).*

*Os decretos regulamentadores (Decreto 2173/97 e 3048/99), apenas explicitaram a lei, para propiciar a sua aplicação, não extrapolaram os seus limites.*

(...)

(TRF 3<sup>a</sup> Região, Quinta Turma, Apelação Cível 412331, Processo: 98030231979/SP, DJ 04/11/2003 pg. 302)

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.*

(...)

*III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.*

(...)

(STF, Tribunal Pleno, Recurso Extraordinário 343446/SC, DJ 04/04/2003)

Já ao tratar especificamente da alteração efetuada pelo Decreto nº 6.042/2007 da alíquota RAT dos entes públicos cuja atividade

preponderante se enquadra no código CNAE Fiscal "8411-600 - Administração Pública em Geral" de 1% para 2%, o Autuado aduz que a mesma além de ser juridicamente impossível fere o princípio constitucional da capacidade contributiva.

Sucede que tais alegações não podem ser apreciadas no presente julgamento, visto que, conforme já dito, é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Cabe ressaltar, porém, que o Superior Tribunal de Justiça, em diversas oportunidades, já se manifestou pela validade da referida alteração de alíquota RAT, efetuada pelo Decreto n.º 6.042/2007, e posteriormente mantida pelo Decreto n.º 6.957/2009, conforme exposto nos precedentes reproduzidos abaixo:

***TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO (SAT) - ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - ALÍQUOTA DE 2% -DECRETO 6.042/07 - LEGALIDADE.***

*1. O grau de risco médio, para fins de cálculo da alíquota da contribuição para o seguro de acidentes do trabalho (SAT), deve ser atribuído à Administração Pública em geral. 2. Recurso especial não provido.*

(STJ, Segunda Turma, REsp 1338611/PE, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJe 24/09/2013)

***TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO - SAT. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. DECRETO N. 6.042/2007. LEGALIDADE. DECISÃO MANTIDA.***

*O Decreto n. 6.042/2007, em seu Anexo V, reenquadrou a Administração Pública em geral no grau de periculosidade médio, majorando a alíquota do Seguro de Acidentes de Trabalho - SAT para 2% (dois por cento), o que se aplica, de todo, aos municípios.*

*A jurisprudência desta Corte é firme no sentido da legalidade do enquadramento, mediante decreto, das atividades perigosas desenvolvidas pela empresa, escalonadas em graus de risco leve, médio ou grave, com vistas a fixar a contribuição o SAT (art. 22, II, da Lei n. 8.212/1991). Agravo regimental improvido.*

(STJ, AgRg no REsp 1345447/PE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2013, DJe 14/08/2013)

No que tange aos julgados do Superior Tribunal de Justiça citados na impugnação, no sentido de que a alíquota RAT aplicável a municípios é de 1% (REsp n.º 492704/RS e REsp n.º 1042413/RS), cumpre observar

que os mesmos, conforme se depreende da análise da data de publicação no DJU da ementa do acórdão proferido no julgamento do REsp n.º 492704/RS (03/08/2006) e da leitura da própria ementa do acórdão proferido no julgamento do REsp n.º 1042413/RS, se referem a competências anteriores 06/2007, ou seja, competências anteriores a alteração efetuada pelo Decreto n.º 6.042/2007 da alíquota RAT dos entes públicos cuja atividade preponderante se enquadra no código CNAE Fiscal "8411-600 -Administração Pública em Geral" de 1% para 2%.

Ademais, cabe frisar que mesmo que tais julgados do STJ se referissem a competências a partir de 06/2007, não teriam qualquer efeito sobre o presente litígio, por força do disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil (a *sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*).

Por fim, cabe ressaltar que o fato da Norma Regulamentadora de Segurança e Saúde do Trabalho n.º 04 do Ministério do Trabalho e Emprego prever que o grau de risco da atividade enquadrada no CNAE "84.11-6 - Administração pública em geral" é 1, numa escala de 1 a 4, não tem o condão de afetar a validade da alteração efetuada pelo Decreto n.º 6.042/2007 na alíquota RAT dos entes públicos cuja atividade preponderante se enquadra no código CNAE Fiscal "8411-600 - Administração Pública em Geral" (de 1% para 2%), visto que este Decreto (n.º 6.042/2007) é norma previdenciária específica que trata da alíquota RAT, enquanto que aquela Norma Regulamentadora é norma trabalhista que traz classificação do grau de risco de atividades com o objetivo específico de dimensionamento de Serviços Especializados em Engenharia de Segurança e em Medicina do Trabalho (SESMT).

Quer dizer, uma norma se aplica na seara previdenciária, enquanto que a outra, na seara trabalhista.

### **Horas extras**

O Autuado, ao tratar das exigências contidas no levantamento "C1 - COMPENSACAO INDEVIDA" que foram lançadas em decorrência da glosa de compensação de contribuições sociais previdenciárias recolhidas sobre valores pagos a título de "*horas extras 50%*", "*horas extras 100%*", "*horas extras mês anterior 100%*" e "*horas extras mês anterior 50%*", aduz, em síntese, que devido ao caráter indenizatório é indevida a exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre horas extras.

Sucede que os pagamentos feitos a título de horas extras e do seu respectivo adicional não podem ser conceituados como indenização para o fim de serem excluídos da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, porquanto a própria Constituição Federal empresta natureza salarial a tais verbas, ao equipará-las a remuneração, em seu artigo 7º

*Art.7º(...)* (...)

*XVI - remuneração do serviço extraordinário superior, no mínimo, em cinqüenta por cento à do normal;*

(...)

De fato, as horas extras e o seu respectivo adicional visam remunerar o trabalho realizado em horário distinto da regular jornada de trabalho, o que torna evidente a natureza salarial, como contraprestação pelo trabalho realizado em situação especial.

Ademais, cabe ressaltar que no § 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/1991, que enumera as verbas que não fazem parte do salário de contribuição do empregado, não se encontra previsão de exclusão das horas extras e do seu respectivo adicional.

Diante do exposto, portanto, verifica-se que, ao contrário do que defende o Autuado, a autoridade fiscal agiu com acerto ao considerar que as horas extras e o seu respectivo adicional estão englobados no campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

Neste diapasão, já decidiu o STJ em recurso especial submetido ao regime previsto no artigo 543-C do Código de Processo Civil:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ 8/2008. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. BASE DE CÁLCULO. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E HORAS EXTRAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

#### *SÍNTESE DA CONTROVÉRSIA*

1. *Cuida-se de Recurso Especial submetido ao regime do art. 543-C do CPC para definição do seguinte tema: "Incidência de contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas trabalhistas: a) horas extras; b) adicional noturno; c adicional de periculosidade".*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA E BASE DE CÁLCULO:*

#### *NATUREZA REMUNERATÓRIA*

*Com base no quadro normativo que rege o tributo em questão, o STJ consolidou firme jurisprudência no sentido de que não devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária "as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador" (REsp 1.230.957/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/3/2014, submetido ao art. 543-C do CPC).*

*Por outro lado, se a verba possuir natureza remuneratória, destinando-se a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, ela deve integrar a base de cálculo da contribuição.*

#### ***ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE, HORAS EXTRAS: INCIDÊNCIA***

4. *Os adicionais noturno e de periculosidade, as horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária (AgRg no REsp 1.222.246/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 17/12/2012; AgRg no AREsp 69.958/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 20/6/2012; Resp 1.149.071/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, Dje 22/9/2010; Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, Dje 9/4/2013; REsp 1.098.102/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 17/6/2009; AgRg no Ag 1.330.045/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 25/11/2010; AgRg no Resp 1.290.401/RS; REsp 486.697/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 17/12/2004, p. 420; AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/11/2009).*

(...)

#### ***CONCLUSÃO***

9. *Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008.*

*(STJ, REsp 1358281/SP, Primeira Seção, Relator Ministro Herman Benjamin, DJe 05/12/2014)*

#### ***Da Multa isolada de 150% exigida no auto de infração de DEBCAD n.º 51.045.560-3***

A DRJ, julgou improcedente a matéria relativa a aplicação da multa isolada, conforme abaixo transcrito:

A Lei n.º 8.212/1991, ao tratar da multa aplicável pela realização de compensação indevida em GFIP de contribuições sociais previdenciárias, aduz o seguinte:

Lei n.º 8.212/91

*Art. 89. (...) (...)*

*§ 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009).*

No presente caso, o Autuado impugna o lançamento de multa isolada de 150% aduzindo, em síntese, que não ocorreu falsidade, porquanto não realizou nenhum tipo de compensação indevida.

Tal afirmação, porém, não condiz com a realidade, visto que legislação previdenciária é clara ao determinar que os valores pagos a título de horas extras e seu respectivo adicional fazem parte do campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias e que, a partir da vigência do Decreto n.º 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, os entes públicos que, assim como o Autuado, tivessem a atividade preponderante enquadrada no código CNAE Fiscal "8411-600 - Administração Pública em Geral", deveriam efetuar o recolhimento da contribuição prevista no inciso II, do artigo 22, da Lei n.º 8.212/1991, com base na alíquota de 2%.

Resta evidente, portanto, que a Autuado, ao inserir em suas GFIPs créditos que sabia não serem passíveis de compensação, acabou por prestar declaração falsa, reduzindo deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

Destarte, verifica-se que não merece nenhum reparo a exigência de multa isolada de 150% contida no auto de infração de DEBCAD n.º 51.045.560-3.

A jurisprudência do CARF vai no mesmo sentido. A 2ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), acórdão 202007.433 – 2ª Turma de 12/12/2018, deu provimento a recurso da Fazenda Nacional e reverteu decisão da Turma Ordinária que afastava a aplicação de multa isolada de 150%. O caso se refere a contribuinte que realizou a compensação de créditos de contribuições previdenciárias antes do trânsito em julgado da sentença que autorizava a compensação., conforme ementa abaixo:

**COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.**

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10º da lei 8212/91, necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

Portanto, com base na jurisprudência das esferas do julgamento administrativo, mante-se a multa isolada de 150%.

Do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite