



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

Processo nº 11020.724141/2012-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.217 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria Glosa Compensação
Recorrente HABG MÓVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2011

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e consequente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.

A falsidade da declaração, a conduta dolosa do sujeito passivo tem que estar demonstrada no auto de infração para se subsimir ao tipo infracional previsto no art. 89, §10 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento o Auto de Infração AIOP DEBCAD 51.022.218-8, relativo à multa isolada por compensação indevida nas competências de 10/2010 e 09/2011 a 01/2012. Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a sujeição solidária passiva dos sócios elencados, apenas com a motivação de compensação indevida, sem demonstrar a infração à lei. Vencido o Conselheiro Arlindo da Costa e Silva que entendeu por não excluir a solidariedade passiva, com base no artigo 135, do Código Tributário Nacional.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, André Luís Mársico Lombardi , Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leo Meirelles do Amaral.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente de lançamentos consubstanciados nos seguintes Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, lavrados em 26/12/2012 e cientificados ao sujeito passivo em 28/12/2012:

AIOP DEBCAD 51.022.217-0 , refere-se à glosa compensação indevida efetuada nas competências de 09/2009 a 09/2011.

AIOP DEBCAD 51.022.218-8, relativo à multa isolada por compensação indevida, competências de 10/2010 e 09/2011 a 01/2012.

Ainda foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária em relação aos sócios administradores Heriberto Bortolini e Jorge Luiz Costa.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 17/31, a autuada procedeu a compensações de valores, supostamente, recolhidos de forma indevida por se referirem a contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas indenizatórias ou não remuneratórias. As compensações efetuadas basearam-se no entendimento da recorrente, que não devem compor a base de incidência contributiva as rubricas abaixo descritas e fundamentadas em decisões do Superior Tribunal de Justiça:

- Horas Extras
- Adicional Noturno
- Férias
- Adicional de Insalubridade
- Adicional de Periculosidade.

Todavia, ainda segundo o Relatório Fiscal, a empresa embora regularmente intimada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 404/405, e dos Termos de Intimação Fiscal, fls.33/34 e 408/409, não apresentou as memórias de cálculo das compensações efetuadas, tampouco os resumos das folhas de pagamento, de forma que foram glosados todos os valores compensados, já que em consulta às ações judiciais, cujos números foram citados pela recorrente, o Fisco constatou que a recorrente não é parte em nenhum processo e não possui qualquer decisão judicial que lhe autorize as compensações efetuadas.

Os responsáveis solidários e a autuada impugnaram o lançamento e Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, julgou procedente os Autos de Infração, com a seguinte conclusão que transcrevo:

Pelo exposto, voto:

- a) *pela improcedência das impugnações apresentadas pela empresa HABG Móveis Ltda e pelo sujeito passivo solidário Heriberto Bortolini;*
- b) *pela procedência em parte da impugnação apresentada pelo sujeito passivo solidário Jorge Luiz Costa, excluindo a sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários: 1) AI Debcad nº 51.022.2188 em relação às competências 09/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011 e 01/2012; e 2) AI Debcad nº 51.022.2170 em relação às competências de 10/2010 a 09/2011; e*
- c) *pela manutenção dos créditos tributários AI Debcad nº 51.022.2170 e AI Debcad nº 51.022.2188.*

Inconformados os contribuintes principal e solidários apresentaram recurso voluntário, com as seguintes razões

HERIBERTO BERTOLINI

- a) que o crédito da empresa não advinha de ações judiciais , mas de recolhimentos que entendia indevidos;
- b) que não houve falsidade na declaração, sendo declarados em GFIP todos os valores devidos;
- c) que foram incluídos nas bases de cálculo valores não remuneratórios, impondo-se o cancelamento dos Autos de Infração;
- d) a nulidade da autuação por cerceamento de defesa, porque as autuações englobam valores de contribuições previdenciárias diversas não identificadas;
- e) de acordo com o artigo 142 do CTN, a autoridade fiscal tem que embasar os fatos que originaram a autuação e discriminar o valor devido;
- f) a nulidade pela falta de demonstração da ilegitimidade do crédito pleiteado;
- g) o Fisco não analisou quais as verbas a empresa compensou;
- h) que não cabe a autuação porque já entregou as GFIP's, que constitui o crédito tributário pelo auto-lançamento;
- i) argúi a ausência de responsabilidade pessoal do impugnante;
- j) que inexistente falsidade na declaração e por isso deve ser afastada a responsabilidade pessoal do administrador;

- k) improcedência da multa de 150%, porque não foi apontado qualquer fato malicioso efetuado pelo sujeito passivo visando ludibriar o fisco. O Fisco não demonstrou o dolo;
- l) o depoimento de outro administrador não pode ser tomado como prova de dolo, pois a empresa tinha plena convicção de seus créditos por pagamento indevido; e também não houve direito ao contraditório;
- m) que jurisprudência das cortes superiores já tem sedimentado o entendimento da não incidência da contribuição sobre 1/3 férias gozadas; aviso prévio indenizado, adicional de insalubridade, periculosidade, horas-extras e adicional noturno, porque se tratam de verbas indenizatórias;
- n) que é inadmissível juros sobre multa e indevida a SELIC.

Por fim requer o cancelamento dos autos de infração, do débito fiscal, ou alternativamente, que seja cancelado o auto de infração referente a multa de 150% , que seja afastada a responsabilidade solidária passiva, que seja determinada a redução dos valores glosados, afastados os juros e apreciada a legalidade na esfera administrativa.

HAGB MÓVEIS LTDA.:

- a) argúi a nulidade da autuação pela imprecisão de valores, falta de demonstração de legitimidade do crédito pleiteado;
- b) inobservância dos Atos Declaratórios da PGFN;
- c) nulidade da autuação pela constituição do crédito tributário através de entrega de GFIP;
- d) nulidade do auto de infração relativo à multa isolada por falta de comprovação da falsidade;
- e) que é indevida a inclusão de verbas não remuneratórias e indenizatórias na base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- f) que são devidos juros sobre multa e a taxa SELIC.

Requer o cancelamento do Auto de Infração e do débito fiscal diante das nulidades, ou se mantido que seja cancelado o relativo à multa isolada, que seja determinada a redução de valores, afastados os juros sobre multa e afastada a aplicação da SELIC.

JORGE LUIZ COSTA

- a) que a empresa recolheu valores devidos a maior sobre bases de natureza indenizatória;

- b) que não pode lhe ser atribuída solidariedade passiva, porque no período de 09/2009 a 08/2010 e 10/2010 a autuação decorreu da falta de apresentação de documentos que demonstrassem direito ao crédito, mas a fiscalização ocorreu só em 2012, quando já não fazia mais parte do quadro societário;
- c) a nulidade do crédito pela ausência de comprovação do fato gerador;
- d) a cobrança é indevida pela não incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de verbas indenizatórias, conforme precedentes do STJ;
- e) não pode ser aplicada a multa isolada porque não foi comprovada a existência de crime de falsidade e sonegação, nem subsunção do fato à norma do artigo 337-A do Código Penal;
- f) não pode ser cumulada multa de mora e multa isolada, conforme jurisprudência do CARF.

Requer que seja reformada a decisão para excluir a responsabilidade solidária do recorrente nos períodos remanescentes; que a responsabilidade deve ser limitada ao capital integralizado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Os recursos cumpriram com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecidos e examinados.

Da Preliminar

Não vislumbro a tese de nulidade da autuação, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “ (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição federal, não foi maculado em razão do levantamento ter sido efetuado através do exame dos

documentos de posse da autuada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição.

Ademais, conforme consta no relatório deste voto, a recorrente foi devidamente intimada através de termos próprios e já indicados, a prestar esclarecimentos e a apresentar documentos para elucidar as compensações que informou em GFIP's, mas não atendeu às solicitações, o que motivou a glosa das compensações havidas, não cabendo, portanto, a arguição de que o fato gerador não se encontra descrito. Ora, o que motivou a autuação foi justamente a existência de compensações informadas pela recorrente em GFIP's, sem a demonstração do recolhimento indevido.

Ressalto a inexistência do cerceamento de defesa, como alegado, posto que o auto de infração, seus anexos e o relatório fiscal explicitam claramente a origem e o valor do débito, o procedimento fiscal foi desenvolvido dentro da empresa, à vista de seus administradores e empregados, tanto que foi possível à autuada e aos solidários contestarem totalmente o débito, o que demonstra perfeita compreensão do mesmo.

Ainda, quanto ao contraditório e à ampla defesa, preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.

Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.

.....
A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

Portanto, a argumentação da recorrente não deve prosperar. O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, os interessados apresentaram impugnação e recurso à autuação.

Do Mérito

Da análise dos autos é de se ver que a glosa promovida pelo Fisco se deu porque a recorrente não logrou comprovar que os valores informados em GFIP, como "compensação", eram provenientes de recolhimentos indevidos e por isso entendo como correta a glosa efetuada.

O relatório fiscal e todos os documentos que embasaram a auditoria fiscal demonstram que a ação fiscalizatória se deu para comprovar a licitude da compensação

efetuada, e por isso foram solicitados, através de termos próprios, os documentos comprobatórios do real direito à compensação de valores relativos às contribuições sociais.

Entretanto, compulsando os autos não há qualquer prova de recolhimento de contribuições previdenciárias que tenham sido efetuado de forma indevida, o que possibilitaria a compensação, nos termos do artigo 89 da Lei n. 8.212/91.

A compensação como modalidade de extinção do crédito tributário está prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional. O mesmo diploma legal, artigos 170 e 170-A, prevê regras gerais sobre a matéria; as regras específicas são objeto de lei ordinária. Transcrevemos abaixo os artigos do CTN que tratam da compensação:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;”

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

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

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

O Plano de Custeio da Seguridade Social, Lei n. 8.212/91, art. 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social.

“Art.89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido”. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

O direito à compensação surgirá após o pagamento indevido de contribuição destinada à Seguridade Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora,

Como se vê, a compensação entre crédito e débito tributário efetiva-se por iniciativa do contribuinte, mas com risco para ele. A compensação feita, no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

Caso o contribuinte não recolha espontaneamente os valores compensados de forma indevida, cabe ao Fisco a glosa da compensação efetuada. Também cabe referida glosa na hipótese de compensação efetuada sem que houvesse recolhimento ou pagamento indevido; ou atualizada em desconformidade com os índices de correção previstos na legislação previdenciária; ou sem decisão judicial que tenha autorizado a compensação.

No caso em tela, a recorrente amparou seu direito à compensação em recolhimentos havidos sobre verbas que entendeu indenizatórias, mas que de acordo com a legislação são passíveis da incidência contributiva previdenciária, por se subsumirem ao conceito de salário de contribuição, esculpido no artigo 28 da Lei n.º 8.212/91:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

Na esteira do raciocínio, vê-se que a matéria de ordem tributária é de interesse público, por isso é a lei que determina as hipóteses em que valores pagos aos empregados integram ou não o salário de contribuição, sendo que as excludentes do mesmo estão contidas no §9º, do citado artigo, onde não se incluem as verbas que a recorrente quer se eximir do recolhimento previdenciário:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, Lei nº 9.528, de 10/12/97)

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

9 recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Do exame dos autos se vê que a recorrente limitou-se a dizer que compensou contribuições previdenciárias sobre verbas que entendia indenizatórias como: Horas Extras, Adicional Noturno, Férias, Adicional de Insalubridade e Adicional de Periculosidade.

É certo que o contribuinte pode se compensar de valores recolhidos indevidamente, mas é prioritário que exista o recolhimento indevido, o que não restou demonstrado pela autuada, já que as verbas nominadas não se encontram nas excludentes do salário de contribuição. E, ainda, deve-se notar que a recorrente sequer apontou, discriminou ou quantificou o valor compensado e a respectiva rubrica, não apresentando também ao Fisco o resumo das folhas de pagamento para que pudessem ser conferidos os valores compensados nas rubricas informadas.

Portanto, correto o procedimento fiscal que glosou as compensações efetuadas pelo contribuinte com a única justificativa de serem verbas indenizatórias.

Entretanto, apesar de correta a glosa, quanto à manutenção da multa isolada no presente Auto de Infração de Obrigação Principal, entendo que de acordo com o contido no parágrafo 10, do artigo 89, da Lei n.º 8.212/91, a aplicação da multa isolada pressupõe a existência da compensação indevida aliada à comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

É de se notar que, a compensação indevida de contribuições previdenciárias é tida apenas como inadimplemento de tributo, e não quer dizer que havendo compensação indevida, necessariamente, estará configurada a falsidade para, de forma ardilosa, ludibriar o fisco.

Para que se possa aplicar a multa isolada nos casos de compensação indevida, é essencial que reste demonstrada e comprovada a falsidade ou a fraude praticada pelo sujeito passivo, não basta apenas fazer menção à existência de compensação indevida.

No caso presente, o Relatório Fiscal para sustentar a aplicação da multa isolada, traz que:

Da Multa Isolada – AI Debcad nº 51.022.218-8.

33. É objeto do presente Auto de Infração, conforme descrito no levantamento MI –Multa Isolada por Compensação Indevida com Falsidade de Declaração, a multa isolada referente aos valores compensados em desacordo com a Lei, efetuada indevidamente, mediante inserção de créditos inexistentes em GFIP, de que resulta a falsidade da declaração, conforme descrito no item V – Das Contribuições Glosadas e da Declaração com Falsidade, correspondente a 150% dos valores compensados indevidamente, informados pelo sujeito passivo no campo “Compensação” da GFIP nas competências 09/2009 a 12/2009, 13º salário/2009, 01/2010 a 08/2010, 10/2010 a 12/2010, 13º salário/2010, 01/2011 a 09/2011.

Para a apuração da Multa Isolada foram considerados os meses relativos à entrega das GFIPs válidas, quando entregues antes do início da ação fiscal, conforme Anexo VII.

*34. É comprovada a falsidade na declaração apresentada pelo sujeito passivo no que concerne à compensação (declaração de créditos inexistentes). Neste caso a multa lançada de ofício é de **150% (multa isolada)**, calculada sobre o valor indevidamente compensado.*

35. A multa isolada acima referida é a prevista no § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/09. Em relação a

*esta multa isolada, a competência do lançamento é o mês da entrega da GFIP válida, sendo ressaltado que, levamos em consideração, ser a última GFIP entregue **antes do início do procedimento fiscal**, o que, no caso concreto, corresponde aos meses de 10/2010, 09/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011 e 01/2012, demonstrada nos extratos do sistema GFIP WEB (tela **GFIP Única - Controle GFIP - Busca de GFIPs por competência**) (Anexo II) e ainda, no **Demonstrativo quanto à aplicação da Multa Isolada** (Anexo VII). Consta no Relatório de Lançamentos (Anexo IX) - RL – emitido junto ao **AI Debcad nº 51.022.218-8**, o levantamento “MI”, conforme as competências, valores lançados e “observações” necessárias.*

No meu entendimento, o fisco não demonstrou a ocorrência de falsidade na declaração apresentada pelo sujeito passivo que ensejasse a aplicação da penalidade em evidência. Não restou configurada a fraude, que se consubstanciaria na inserção dolosa de dados falsos para ocultar as verdadeiras informações a serem prestadas.

Pelo relato constante dos autos houve, sim, compensação indevida de valores, mas não está demonstrado que o contribuinte dolosamente, inseriu dados falsos na GFIP. A peça fiscal carece da comprovação do dolo.

Sobre o assunto, a Lei nº 4.502/64, traz nos seus artigos 68, 71, 72 e 73:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34/66)

(...)§2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34/66)

(...)Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Pela leitura dos dispositivos legais acima, tem-se que para configurar a ocorrência do tipo infracional previsto no §10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, é necessário o elemento subjetivo associado à conduta típica descrita na norma, ou seja, o contribuinte consciente de que não possui qualquer direito creditório, informa na GFIP compensação de contribuições previdenciárias a fim de evitar o recolhimento da exação devida. Entretanto, no caso em tela, o relato desta situação não se encontra na peça fiscal que apenas menciona as glosas efetuadas, dizendo que a conduta do sujeito passivo o sujeitou à majoração da multa por compensar valores integrantes do salário de contribuição.

Portanto, é de se ver que não restou comprovado nos autos que o recorrente tenha agido de forma dolosa ao informar em GFIP valores que entendia compensáveis. Ainda que a compensação tenha sido considerada indevida pelo fisco não há que se aplicar a multa isolada sem a cabal demonstração do dolo, da fraude cometida, para se subsumir ao disposto pelo artigo 89, §10º da Lei n.º 8.212/91:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, 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. Alterado pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008

(...)

§ 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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. Incluído pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008

Este é o posicionamento já esposado por este Colegiado em inúmeros julgados sobre a matéria, que exemplifico, com a ementa do Acórdão n.º 2302-003.137, do eminente Relator Dr. André Luís Mársico Lombardi:

(...)

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO FALSA.

INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.

Para a incidência da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, há a exigência expressa de que se comprove a “falsidade da declaração” apresentada pelo sujeito passivo, de sorte que a mera alegação de ilegitimidade da compensação realizada não é suficiente para a subsunção do tipo infracional.

Quanto à solidariedade passiva, a Fiscalização deveria ter comprovado, cabalmente, a ocorrência de ato contrário à lei, o interesse comum no fato gerador ou a prática de infração à legislação tributária, casos em que se poderia configurar a responsabilização dos sócios, nos moldes do artigo 135, do Código Tributário Nacional, mas tal não ocorreu.

Apenas fazer referência ao artigo legal que sustenta a solidariedade passiva, dizendo que a informação de compensação indevida na GFIP gera falsidade na declaração, não basta para configurar a infração à lei, como exposto no já citado art. 135, do CTN:

“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

Assim, entendo que não é procedente a sujeição solidária passiva dos sócios elencados apenas com a motivação de compensação indevida, sem demonstrar a infração à lei

Por derradeiro, no tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei dispondo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir do lançamento o Auto de Infração AIOP DEBCAD 51.022.218-8, relativo à multa isolada por compensação indevida, competências de 10/2010 e 09/2011 a 01/2012.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora