



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

Processo nº 11030.721697/2012-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.741 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: COMPENSAÇÃO. GLOSA E MULTA ISOLADA
Recorrente MUNICÍPIO DE TRINDADE DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o direito de pleitear a restituição ou efetuar a compensação, a partir de 9 de junho de 2005, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento antecipado.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Impõe-se a glosa dos valores compensados, acrescida de juros e da multa de mora, quando a compensação utilize crédito decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos ou quando ausente a comprovação pelo sujeito passivo da existência do seu direito creditório.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 - quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação efetuada por meio da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, e, no mérito, por maioria, dar-lhe provimento parcial, para excluir a multa isolada (AI Debcad 51.008.872-4). Vencida a conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), cujo dispositivo considerou improcedente à impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 06-46.144 (fls. 12.191/12.202):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de pleitear a restituição ocorre em cinco anos contados do recolhimento indevido.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Configurada a existência de fraude, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada de 150% prevista na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

2. Extraí-se do relatório fiscal, às fls. 18/26, que o processo administrativo é composto por 2 (dois) Autos de Infração (AI), a saber:

(i) **AI nº 51.008.871-6**, relativo à glosa de compensação de contribuição previdenciária, indevidamente realizada pelo sujeito passivo nas competências 05/2010 a 11/2011 (fls. 3/9); e

(ii) **AI nº 51.008.872-4**, referente à multa isolada pela compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, nas competências 06/2010 a 12/2011 (fls. 10/15).

3. Segundo a fiscalização, a compensação indevidamente efetuada pelo sujeito passivo diz respeito a:

(i) recolhimentos efetuados a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios percebidos pelos detentores de mandato eletivo municipal, no período de 02/1998 a 09/2004;

(ii) pagamentos sobre verbas de natureza remuneratória, consideradas pelo contribuinte como de caráter indenizatória, tais como horas extras, férias e repouso semanal remunerado, nas competências de 01/2001 a 04/2010;

(iii) diferenças a maior no recolhimento da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT/SAT), no período de 06/2007 a 10/2009; e

(iv) diferenças entre valores declarados e efetivamente recolhidos registrados no relatório de divergências "CCORGFIP - Consulta valores a recolher x valores recolhidos x LDCG/DCG", emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nas competências de 06/2005 a 10/2009.

3.1 Especificamente no que toca aos pagamentos incidentes sobre os subsídios dos agentes políticos, a glosa deu-se por 2 (dois) motivos:

(i) prescrição do direito à compensação, porque ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da data do pagamento indevido; e

(ii) ausência de prévia retificação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com o fim de excluir os nomes e as remunerações dos exercentes de cargos eletivos, na forma exigida pela Portaria MPS nº 133, de 2 de maio de 2006.

3.2 Quanto aos demais valores glosados, a fiscalização entendeu não estar comprovado o próprio direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo.

3.3 Além da glosa de compensação, foi aplicada a multa isolada prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e formalizada representação fiscal para fins penais (fls. 53).

4. Durante o procedimento fiscal, o contribuinte apresentou os demonstrativos da origem do direito creditório, assim como dos valores compensados em GFIP, por competência, conforme fls. 43/52.

5. O município foi cientificado da autuação em 24/09/2012, às fls. 3 e 10, por meio de seu representante legal, e impugnou a exigência fiscal (fls. 11.908/11.940).

6. Intimado da decisão de primeira instância por via postal em 16/4/2014, às fls. 12.220, o recorrente protocolou recurso voluntário em 14/5/2014 (fls. 12.207/12.215).

6.1 Em síntese, aduz as seguintes razões de fato e direito em face da decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

(i) não há que se falar em prescrição do crédito apurado entre o período de 01/2000 e 08/2004, visto que os pagamentos foram realizados mediante quitação de parcelamentos e, portanto, quem determina o termo inicial para a repetição do indébito;

(ii) é ilegal a exigência de prévia retificação em GFIP, pois condiciona o direito do contribuinte a correção dos documentos por imposição de uma mera obrigação acessória estabelecida em nível infralegal. Além disso, a normativa reguladora da exigência de retificação da GFIP aplica-se tão somente às hipóteses de repetição de indébito patronal cumulado com o indébito do segurado empregado, o que não se verifica no caso sob apreciação;

(iii) a multa isolada aplicada pela fiscalização é indevida, por inexistir o dolo na conduta do contribuinte. É vedado imputar tal penalidade pelo simples fato de as declarações apresentadas pelo município estarem divergentes do que o Fisco considera como correto; e

(iv) é confiscatório o montante da penalidade pecuniária, no importe de 150% (cento e cinquenta por cento), porquanto a cobrança excede o limite racional, moral e econômico que o sujeito passivo da obrigação tributária pode suportar.

7. Por intermédio da Resolução nº 2401-000.467, a 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais converteu o julgamento em diligência, a fim de que (fls. 12.240/12.243),

"(...) o Fisco, no tocante às contribuições patronais incidentes sobre os subsídios dos agentes políticos, pronuncie-se a respeito das datas dos respectivos pagamentos realizados pelo sujeito passivo, bem como correlacione os indébitos com as competências em que teriam sido indevidamente compensados."

7.1 A diligência foi cumprida pela autoridade designada pela RFB (fls. 12.350/12.352). Após intimar o sujeito passivo para prestar esclarecimentos adicionais e, por fim, consultar o sistema informatizado da RFB, o agente fiscal chegou ao entendimento abaixo reproduzido:

CONCLUSÕES

16. *Conclui-se, com base nas informações constantes deste Termo, que os créditos previdenciários relativos às competências 02/1998 a 09/2004, origem dos créditos indevidamente compensados pelo contribuinte, foram pagos nos respectivos vencimentos ou em datas próximas, inexistindo, assim, parcelamentos de débitos relativos a essas competências.*

Processo nº 11030.721697/2012-67
Acórdão n.º **2401-004.741**

S2-C4T1
Fl. 12.364

17. Dessa forma, não procede a afirmação do contribuinte de que o início do prazo prescricional para a repetição de indébito se iniciou em data posterior, visto que os pagamentos das contribuições previdenciárias referentes às competências 02/1998 a 09/2004 ocorreram nos respectivos vencimentos e não posteriormente por meio de prestações de parcelamento.

(...)

8. Concedido prazo para o recorrente manifestar-se sobre o resultado da diligência, permaneceu inerte (fls. 12.353/12.354).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

9. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Delimitação da matéria devolvida a julgamento

10. A interposição do recurso voluntário transfere ao órgão "ad quem" o reexame da matéria impugnada, observada a extensão do efeito devolutivo. Destarte, é devolvido ao órgão recursal as matérias provocadas a debate na primeira instância por meio da peça vestibular, porém restritas aos limites da parcela impugnada no apelo recursal.

11. Nessa linha de entendimento, dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

12. Quanto à glosa de compensação, verifico que a petição recursal, às fls. 12.207/12.215, contesta a improcedência da decisão de primeira instância exclusivamente no que tocante à utilização do crédito controvertido relacionado aos pagamentos do período de 01/2000 a 08/2004, ou seja, contribuição previdenciária incidente sobre os subsídios dos ocupantes de mandato eletivo, a qual foi declarada inconstitucional pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 351.717/PR.

12.1 A respeito dessa matéria específica o recorrente refuta a prescrição dos créditos, bem com a exigência de retificação prévia das GFIPs.

13. De tal forma que relativamente aos demais valores compensados, cujos fundamentos expostos pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal para a não aceitação do encontro de contas são claramente distintos, não há qualquer argumento deduzido pelo recorrente no sentido de contrapor-se às ponderações do acórdão recorrido que manteve a glosa das compensações efetuadas.

13.1 Nem mesmo o apelo recursal preocupou-se em apenas reiterar as razões apresentadas na peça vestibular, com exposição dos motivos de fato e de direito que demonstrariam a intenção de reforma da decisão de piso quanto às demais parcelas do crédito suprimidas pela fiscalização.

13.2 É requisito processual do recurso voluntário a transcrição expressa dos motivos do desacerto da decisão recorrida, em observância ao princípio da dialeticidade. Caso contrário, é inviável adentrar ao mérito da acusação fiscal, sob pena de ofensa à decisão administrativa definitiva por parte do juízo "ad quem" (art. 42, parágrafo único, do Decreto nº 70.235, de 1972).

Prazo para compensação de valores recolhidos indevidamente

14. Aduz o recorrente que a decisão de piso olvidou os diversos parcelamentos firmados pelo ente político municipal. Os créditos tributários referentes às competências com fato gerador entre 01/2000 e 08/2004 foram pagos mediante prestações de parcelamentos, em especial aquele instituído pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

15. Com vistas a esclarecer tal questão de fato controvertida levantada na peça recursal, foi determinada a realização de diligência fiscal para identificar as datas dos pagamentos relacionados às contribuições patronais incidentes sobre os subsídios dos agentes políticos (fls. 12.240/12.243).

16. No cumprimento da diligência, a autoridade fiscal intimou o recorrente para que informasse os números dos débitos cadastrados e respectivos processos administrativos vinculados às competências de 02/1998 a 09/2004 que teriam sido incluídas em parcelamento previdenciário (fls. 12.247/12.250).

16.1 Porém, o contribuinte não prestou qualquer esclarecimento adicional, deixando de manifestar-se sobre a solicitação da autoridade lançadora (item 15 do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, às fls. 12.352).

17. Em consulta ao sistema de arrecadação previdenciária, a autoridade fiscal constatou valores recolhidos via Guia da Previdência Social (GPS), correspondentes ao período de 02/1998 a 09/2004, com datas de pagamento nos respectivos vencimentos das obrigações tributárias ou em datas próximas (item 10 do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, às fls. 12.351).

18. De outra banda, o agente fiscal responsável pela diligência não localizou processos administrativos de parcelamento previdenciário cadastrados, relativos a débitos das competências 02/1998 a 09/2004. Tampouco identificou nos sistemas informatizados valores retidos do Fundo de Participação Municipal (FPM) destinados ao pagamento de eventual parcelamento previdenciário referente a débitos do período de 02/1998 a 09/2004 (itens 12 e 13 do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, às fls. 12.351).

19. Devidamente intimado, o recorrente não se pronunciou acerca do resultado da diligência (fls. 12.353/12.354).

20. Pois bem. A respeito do prazo para pleitear a repetição do indébito, aplicável também a compensação tributária, dispõem os arts. 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

(...)

21. Na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como ora se cuida, antes da edição da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, predominava o entendimento jurisprudencial de que a extinção do crédito tributário pressupunha o pagamento antecipado conjugado com a homologação da atividade realizada pelo sujeito passivo (art. 150 do CTN).

21.1 Vale dizer que o termo inicial do prazo para a restituição, a que alude o inciso I do art. 168 do CTN, contava-se da efetiva homologação, expressa ou tácita, o que ficou conhecido como a tese "dos cinco mais cinco", justificando o uso da expressão "prescrição decenal".

22. Então, na contramão da tese prevalente no Poder Judiciário, sobreveio a Lei Complementar nº 118, de 2005, com vigência a partir de 9 de junho de 2005, dispondo que:

(...)

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

23. A despeito da construção dominante quanto à regra de prescrição do direito à restituição, a novel legislação operou uma redução do prazo para recuperação do indébito de dez para cinco anos, com aplicação para fatos geradores pretéritos, tendo em vista o caráter meramente interpretativo atribuído pelo art. 4º da mesma Lei Complementar (art. 106, inciso I, do CTN).

24. Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou o entendimento no sentido da eficácia tão somente prospectiva do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, incidindo sobre situações que viessem a ocorrer a partir da sua vigência.

24.1 Em outras palavras, a prescrição continuava observando o regime interpretativo do sistema anterior com relação aos pagamentos indevidos efetuados anteriormente a 9 de junho de 2005.

25. Acontece que ao julgar o RE nº 566.621/RS, sob a sistemática da repercussão geral, na sessão do dia 4/8/2011, com publicação do acórdão em 11/10/2011, o Plenário do STF, em que pese afastar a condição interpretativa do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, fixou a data do ajuizamento da ação judicial como marco para aplicação do regime prescricional mais restritivo, e não a data de pagamento, como estabelecido pelo STJ.

26. Embora o RE nº 566.621/RS tenha tratado do prazo prescricional das ações judiciais, a depender da data do seu ajuizamento, a simples leitura da fundamentação do voto vencedor permite, sem a mínima hesitação, estender o raciocínio jurídico tanto à restituição administrativa quanto à compensação de tributo indevido pago.¹

27. Na esteira da posição majoritária do STF, e tendo em conta que a matéria envolvida continha essencialmente interpretação de princípios constitucionais, o STJ reviu sua jurisprudência e inclinou-se ao decidido pela Corte Suprema.

27.1 A título de exemplo, o Recurso Especial (REsp) nº 1.269.570/MG, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, na sessão do dia 23/5/2012, com acórdão publicado em 4/6/2012, cuja ementa transcrevo a seguir:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, DO CPC). LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005. POSICIONAMENTO DO STF. ALTERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SUPERADO ENTENDIMENTO FIRMADO ANTERIORMENTE TAMBÉM EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

1. O acórdão proveniente da Corte Especial na AI nos Eresp nº 644.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 27.08.2007, e o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009, firmaram o entendimento no sentido de que o art. 3º da LC 118/2005 somente pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. Sendo assim, a jurisprudência deste STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior.

¹ A compensação pressupõe a existência de crédito passível de restituição.

2. No entanto, o mesmo tema recebeu julgamento pelo STF no RE n. 566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011, onde foi fixado marco para a aplicação do regime novo de prazo prescricional levando-se em consideração a data do ajuizamento da ação (e não mais a data do pagamento) em confronto com a data da vigência da lei nova (9.6.2005).

3. Tendo a jurisprudência deste STJ sido construída em interpretação de princípios constitucionais, urge inclinar-se esta Casa ao decidido pela Corte Suprema competente para dar a palavra final em temas de tal jaez, notadamente em havendo julgamento de mérito em repercussão geral (arts. 543-A e 543-B, do CPC). Desse modo, para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.

4. Superado o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009.

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

(GRIFOU-SE)

28. Não foi atribuído efeito prospectivo à revisão da jurisprudência do STJ, de tal sorte que a nova orientação jurisprudencial que superou o decidido no REsp nº 1.002.932/SP, recurso representativo da controvérsia, começou a ser aplicada a todas as ações ajuizadas a partir de 9 de junho de 2005, desde que não definitivamente julgadas.

29. Cabe lembrar que o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho - RICARF -, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, determina a reprodução, pelos conselheiros nos julgamentos dos recursos, das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, respectivamente, na sistemática da repercussão geral e do recurso repetitivo:

Art. 62. (...)

§ 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.

30. Voltando-se os olhos para o caso em apreço, a relação de guias de recolhimento identificada pela fiscalização sinaliza que o pagamento mais recente, vinculado às competências 02/1998 a 09/2004, ocorreu no dia 28/12/2004 (fls. 12.252/12.349).

31. Dessa feita, tendo o sujeito passivo realizado as compensações em GFIP somente a partir do mês de junho de 2010, como atestam os documentos que instruem os autos, o direito de efetuá-las estava extinto pelo decurso do prazo quinquenal, contados do pagamento antecipado (fls. 53).

32. Deixo de examinar a questão da exigência em nível infralegal de que a compensação deve ser precedida de retificação das GFIPs, por absoluta desnecessidade para o deslinde desta parte do julgamento.

Multa isolada

33. Foi imposta pela fiscalização à recorrente, em face da compensação indevida, multa isolada no percentual de 150% incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. Para maior clareza, transcrevo este dispositivo de lei:

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 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.

(...)

(GRIFEI)

34. Como se percebe do texto copiado, o § 10 não cuida de uma falsidade material, relacionada à autenticidade do documento, mas sim de uma falsidade intrínseca a esse documento, em que se faz presente a mentira no seu conteúdo.

35. A multa está condicionada a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Por isso, tenho como premissa que essa sanção fiscal pecuniária exige o elemento subjetivo dolo, ainda que dispensável a presença de um especial fim de agir, visto que a leitura do preceptivo revela que o legislador não elegeu qualquer elemento específico como requisito para a imposição da penalidade.

36. De sorte que não se poderá cogitar de falsidade, em razão do próprio significado da sua acepção, sem que haja consciência do agente em esconder, alterar ou suprimir a verdade.

37. Pois bem. Os fundamentos para aplicação da penalidade estão assim consignados no Relatório Fiscal, "in verbis" (fls. 23/24):

(...)

Ao inserir em GFIP compensações que sabidamente não tinha direito, a Prefeitura reduziu deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, o que caracteriza conduta ilegal do mesmo.

Pelo exposto, a postura do autuado amolda-se perfeitamente a situação prevista no art. 72 da Lei 4.502/64:

*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.*** (grifamos)

O contribuinte portanto, prestou uma informação em GFIP que não era verdadeira, por consequência falsa. E o mesmo nem sequer pode alegar que desconhece ou desconhecia a vedação da utilização da compensação sem a devida e prévia retificação das GFIPs originais para delas excluir as remunerações dos cargos eletivos, a observação do prazo prescricional de cinco anos e a incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas remuneratórias, posto que a ninguém é permitido alegar desconhecimento da lei para se eximir do cumprimento das respectivas obrigações.

O sujeito passivo não só pretendeu diferir ou evitar o pagamento do tributo inserindo em GFIP uma informação que impedia a sua cobrança pela Receita Federal do Brasil, como de fato o conseguiu até que a fiscalização antes de esgotado o prazo homologatório de que trata o art. 150, § 4º do CTN, o constatou tomando as providências necessárias.

Deste modo, resta comprovado que nas GFIPs entregues a partir de 02.06.2010 a Prefeitura inseriu informação falsa e que a Lei 8212/91 com redação da MP 449/2008 convertida na Lei 11.941/09 comina penalidade de multa isolada de 150% sobre o valor das contribuições que informou ter compensado, independentemente da exigência do próprio tributo com os acréscimos moratórios nos termos do parágrafo 10, do art. 89 da Lei 8212/91, c/c art. 44, inciso I da Lei 9430/96.

(...)

38. Em que pese o ponto de vista da autoridade lançadora, penso que não há elementos suficientes nos autos para concluir pela falsidade nas compensações apresentadas pelo sujeito passivo.

39. O fato de indevida a compensação não implica, necessariamente, a falsidade da declaração 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 crédito sabidamente inapropriado para tal fim.

40. Ao contrário do que aparenta sustentar o agente fiscal, à época da realização das compensações previdenciárias pelo sujeito passivo, nos anos de 2010 e 2011, o prazo prescricional de cinco anos não era matéria incontroversa.

40.1 Longe disso, predominava a orientação jurisprudencial pela aplicação da "tese dos cinco mais cinco" para o exercício do direito à repetição, cuja interpretação restou alterada apenas a partir dos julgamentos do ano de 2012, quando o STJ acatou o entendimento vencedor do RE nº 566.621/RS.

41. A retificação da GFIP como condição para o pedido de restituição ou compensação de valores indevidamente recolhidos é um procedimento imprescindível para o exercício do direito do sujeito passivo, configurando-se em medida razoável e adequada que retira seu fundamento na competência administrativa de estabelecer critérios e condições para exercitar tal direito.

41.1 Todavia, a presunção do conhecimento da legislação tributária por todos os contribuintes, como destacado pela autoridade lançadora, não se estende à ocorrência de dolo na conduta do infrator, consistente na vontade consciente de iludir os tributos devidos, cujo elemento subjetivo deve ser efetivamente demonstrado pela acusação fiscal por meio da linguagem de provas. Assim não foi feito.

42. Além disso, quando há controvérsia sobre questões de direito, interpretação ou aplicação da legislação, no âmbito administrativo e/ou judicial, em que há margem razoável para discussão, impõe-se a necessidade de haver um exame mais percuciente da realidade dos fatos e do comportamento do sujeito passivo para que se ateste com segurança a conduta dolosa.

42.1 Quero dizer, com isso, que a natureza remuneratória de parte das verbas compensadas pelo sujeito passivo vem sendo discutida ao longo do tempo (fls. 48/49). A incidência de contribuições previdenciárias sobre os adicionais de férias e de horas extras, por exemplo, é matéria com repercussão geral reconhecida no RE nº 593.068/SC, ainda sem exame de mérito pelo STF.

42.2 É certo que a matéria tratada pela Suprema Corte diz respeito ao servidor público sujeito ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), porém também não há manifestação específica sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre os adicionais pagos, creditados ou devidos aos segurados empregados submetidos ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

42.3 Na obstante, no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, a 1ª Seção do STJ decidiu que não incidem contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias pago ao segurado sujeito ao RGPS. O REsp nº 1.230.957/RS encontra-se sobrestado devido à discussão do tema correlato no STF com repercussão geral reconhecida.

42.4 Em suma, diante do cenário jurídico, não enxergo como imputar ao sujeito passivo, tendo em vista a só descrição contida no Relatório Fiscal, a conduta dolosa de oferecimento de crédito sabidamente inapropriado para a compensação de contribuições previdenciárias.

43. Por fim, quanto aos créditos referentes a divergências GFIP x GPS, o sujeito passivo não comprovou o direito creditório. Segundo a fiscalização (fls. 23),

" (...) acreditamos que nas competências informadas, não houve a declaração de todos os fatos geradores das obrigações previdenciárias em GFIP. Exemplo na competência dez/2005, informações somente de 4 (quatro) servidores, conforme comprovante em anexo.

Concluiu-se, conseqüentemente, compensações indevidas de créditos das divergências mencionadas.

(...)"

43.1 Não há dúvida que a falta de comprovação da origem dos créditos compensados é motivo suficiente para a glosa da compensação. Porém, descabe presumir, como fez a acusação fiscal, o dolo do sujeito passivo.

44. Dessa feita, a multa isolada deve ser afastada, pois não comprovada pela fiscalização, em linguagem apropriada, a conduta dolosa do sujeito passivo quanto à falsidade nas compensações, tal como exige o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir a multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização (AI nº 51.008.872-4).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess