



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

Processo nº 11070.721069/2012-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.190 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de março de 2018
Matéria Compensação Glosa
Recorrente MUNICÍPIO DE SANTA ROSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2009 a 31/07/2010

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972 que rege o processo administrativo fiscal, e estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

GLOSA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. VEDAÇÃO À COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL.

Constatada a compensação de valores efetuada indevidamente pelo Município ou em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, somente conhecer do recurso as razões respeitantes às verbas sobre subsídio dos agentes políticos; por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na parte conhecida. Vencidos os Conselheiros Wesley Rocha (Relator), Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Juliana Marteli Fais Feriato, que conheciam do recurso em maior extensão. Designado por fazer o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital.

(assinado digitalmente)

João Bellini Junior – Presidente

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

(assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Junior, Andréa Brose Adolfo, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa, Antônio Savio Nastureles, Juliana Marteli Fais Feriato e Wesley Rocha.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão de julgamento n.º 10-44.764, exarado pela 6ª Turma da DRJ em Porto Alegre (fls. 1.060 a 1.070).

O Auto de Infração Debcad n.º 51.006.773-5 refere-se a glosas de valores indevidamente compensados pelo Município em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP's nas competências 11/2009 a 07/2010.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem, que narra com clareza o que foi relacionado no auto de infração:

a) cotas patronais indevidamente recolhidas sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo com base na alínea “h” do inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.212/1991, que são objeto da Ação Ordinária nº 2008.71.15.001342-8, cuja decisão ainda não transitou em julgado-;

b) verbas salariais que o sujeito passivo entendia não serem integrantes da base de cálculo do Regime Geral da Previdência Social (horas extras 50%, horas extras 100%, 1/3 férias, férias média 1/3 e férias abono pecuniário). A fiscalização identificou que os códigos informados em cada verba, na planilha de fls. 44 a 46, assim como os valores, eram diferentes dos códigos e valores informados na folha de pagamento do Município de Santa Rosa;

c) diferença de contribuições relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, já que o sujeito passivo entendia ser devida a alíquota de 1%, e não 2%. O sujeito passivo informou a existência da Ação Ordinária nº 2004.71.15.004069-4, relacionada à redução da alíquota SAT de 3% para 1%. A fiscalização relata que o sujeito passivo apresentou planilha de créditos de SAT/RAT com valores de 09/2009 a 07/2010, mas que o Município efetuou esta compensação nas competências de 10/2010 e 11/2010 com

valores originários das competências 01/2010 a 08/2010, em virtude do FAP do Município ser fator 0,83.

O montante deste crédito, consolidado em 18/05/2012, é de R\$1.583.833,81 (um milhão, quinhentos e oitenta e três mil, oitocentos e trinta e três reais e oitenta e um centavos).

Impugnado o lançamento, as alegações foram julgadas improcedente.

Irresignada, a recorrente apresenta recurso Voluntário (fls. 1.075 a 1.097), alegando o seguinte.

i) Preliminar de nulidade formal do auto de infração. Alega a recorrente que não houve a descrição devida dos fatos, em especial quanto ao "*inciso III*" do relatório fiscal. Informa que não é possível concluir de maneira clara as infrações cometida pela recorrente. Aduz que houve confusão da fiscalização no que diz respeito aos institutos de procedimento fiscal e processo administrativo fiscal, em especial em seus conceitos em si. Pede a nulidade por ter ocorrido ofensa à ampla defesa e contraditório.

ii) no mérito alega que:

a) agentes políticos: entende devida a compensação realizada, pois conforme afirma ser uma "restituição" da cota patronal de subsídios de agentes políticos no período de fevereiro de 1998 a setembro de 2004, diante da declaração de inconstitucionalidade do disposto no artigo 12, inciso I, alínea "h", da Lei 8.212/91, pelo STF no RE 351.717-1/PR, sendo legítimo, segundo a recorrente, que qualquer Município possa se creditar da ilegítima cobrança previdenciária para compensação dos valores a serem pagos em competências posteriores. Entretanto, verifica-se que foi ajuizada ação de procedimento ordinário (n.º 2008.71.15.001342-8/RS), em face da União – Fazenda Nacional, pretendendo a declaração de inexigibilidade das contribuições patronais incidentes sobre os valores pagos aos detentores de cargo eletivo antes e após a Lei nº 10.887/2004, bem como a repetição do indébito dos valores recolhidos a tal título. Contudo, segundo a recorrente o que foi posto no poder judiciário para discussão não é a compensação em si, mas a suspensão da incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas dos agentes políticos. Compreende a recorrente que não renunciou ao direito de contestar administrativamente os créditos fiscais, porque na ação judicial pretende a suspensão e não compensação. Compensação essa que a recorrente entende ser devida em razão do já descrito acima, pois o STF teria declarado inconstitucional o dispositivo aplicado e o Município compreendeu ser devido compensar os valores futuros.

b) Verbas de natureza indenizatórias: entende ser indevido a incidência das contribuições previdenciárias sobre as seguintes verbas: *i)* terço constitucional; *ii)* adicional de horas extras, *iii)* férias proporcionais indenizadas; *iv)* abono pecuniário. Cita jurisprudência favorável a seu entendimento e processo que encontrava-se para julgamento no STF, especificadamente o Recurso Extraordinário 593-06808/SC, que trata sobre a matéria arguida.

c) Da alíquota SAT/RAT/GILRAT: a recorrente alega que deve recolher alíquota menor que a lançada, referente à diferença de contribuições relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, correspondente à diferença entre a alíquota de 1%, declarada pelo contribuinte, e a devida de 2%.

Por fim, informou a recorrente que havia divergência entre os valores declarados e os valores efetivamente recolhidos, o que ensejou a realização de diligência por meio da Resolução n.º 2301000.569, de janeiro de 2016, os quais tinham por objetivo os seguintes questionamentos, conforme quesitos lançados pela Relatora Luciana de Souza Espindola Reis:

"Diante do exposto, entendo que o processo não está em condições de ser apreciado, carecendo, antes, de manifestação motivada e conclusiva da autoridade lançadora quanto ao aqui exposto, mediante esclarecimento dos seguintes pontos:

a) informar se as GFIPs do período foram retificadas, passando a contemplar os fatos geradores objeto do recolhimento a maior. Em caso afirmativo, esclarecer se subsistem recolhimentos a maior do que o declarado na GFIP retificadora.

b) informar se há diferenças entre GFIP e GPS que foram objeto de compensação pela Recorrente. Em caso afirmativo, demonstrar, para cada competência da compensação, o período do indébito e o valor compensado.

c) informar se o recolhimento em valor superior ao declarado foi aproveitado para redução do valor glosado neste auto de infração, em outro lançamento tributário ou foi objeto de pedido de restituição.

d) se for o caso de se aproveitar este específico crédito do contribuinte para reduzir o valor glosado da compensação, elaborar planilha de valores demonstrando, por competência, o crédito do contribuinte a ser considerado e o valor retificado da glosa".

As diligências retornaram positivas, conforme se constata das fls. 1.122 a 1.217, sendo que as respostas aos quesitos encontram-se nas fls. 1.208 a 1.210. Com a conclusão foi dada ciência ao Município de Santa Rosa, com prazo de 30 dias para manifestação sobre o Relatório, sendo que não houve nenhuma manifestação ou impugnação do levantamento feito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

DO CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO PELO COLEGIADO

Inicialmente, cabe tecer algumas considerações sobre o conhecimento do recurso, que foi recebido em partes pelo colegiado.

A recorrente alegou em seu recurso que as contribuições não deveriam ser cobradas sob as seguintes exigências: " a) *terço constitucional de férias*; b) *adicional de horas extras*; c) *férias proporcionais indenizadas*, e; d) *abono pecuniário*."

Ocorre que, com a processo em julgamento pelo colegiado restou vencido o entendimento deste relator que conhecia dessa parte específica do recurso, e que pretendia dar provimento a ele, no caso de se constatar eventualmente as verbas mencionadas, quando do processamento da decisão pela Delegacia da Receita Federal. Isso porque, não foi possível localizar no processo de maneira clara as verbas alegadas pela recorrente, e que supostamente não teriam sido objeto de autuação.

Assim, os termos do voto vencido foram esses:

"DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS

No que se refere à incidência previdenciária sob verbas indenizatórias, alega a recorrente que não deveria ser cobrada sob as seguintes exigências: " a) terço constitucional de férias; b) adicional de horas extras; c) férias proporcionais indenizadas, e; d) abono pecuniário."

Férias indenizadas e respectivo terço constitucional. Férias usufruídas.

Entende a recorrente que são verbas de natureza indenizatória, e portanto, não deveriam estar sendo exigidas da contribuinte, por ser ilegal a referida cobrança. Junta decisões favoráveis ao seu entendimento, e compreende, portanto, ser possível a compensação dos valores, que supostamente teriam sido recolhidos.

Por outro lado, A DRJ de origem entendeu não ser possível qualquer tipo de compensação, uma vez que não se constatou recolhimentos dessa verba, que legalmente teria sido exigida, conforme parte da decisão abaixo transcrita (fls. 1067):

"(...)

Em uma análise por amostragem das folhas de pagamento trazidas com a impugnação (base: março/2007), foi possível identificar que o sujeito passivo não fez incidir contribuição previdenciária em relação às verbas identificadas com os códigos 502 – Férias Ab.Pecúnia e 503 – Férias Abono Pec. Como exemplo, traz-se dados das folhas de pagamento de Albino Medeiros (fls. 158) e de Lourival de Lima, (fls. 793/795), correspondentes a março/2007:

Albino Medeiros

*1- Salário P 196,81
10 – Triênio P 68,88
35 – Adicional Tp. Serv P 29,52
39 – Insalubridade 40% P 46,67
151 – Horas Extras 50% P 50,03
152 – Horas Extras 100% P 35,77
502 – Férias Ab. Pecúnia P 295,18
503 – Férias Abono Pec. P 98,39
507 – Férias P 590,37
508 – Media Férias P 154,48
514 – Descanso Remunera P 12,71
516 – Férias 1/3 P 196,79
538 – Férias Media 1/3 P 51,49
(...)
1117 – FGTS Efetivo Folh F 114,68
1158 – Dependentes IRRF F 132,05
1382 – FGTS Efetivo Folh F 114,68
3120 – B. IRRF (Folha) F 440,39*

3120 – B. IRRF (Férias) F 993,13

3121 – B. INSS (Folha) F 440,39

O código 3121, que representa a base para o INSS, decorrente da folha, corresponde ao somatório das verbas salário (1), triênio (10), hora extra (11), adicional por tempo de serviço (36) e insalubridade (39). Embora tenha para o IRRF (código 3120), não existe indicação na folha de pagamento de base para o INSS correspondente a férias. Além disso, também é possível observar que não houve o cálculo da contribuição previdenciária patronal em relação aos códigos 507 – Férias, 508 – Média Férias, 516 – Férias 1/3 e 538 – Férias Média 1/3, que são verbas que deveriam ter sido tributadas.

O sujeito passivo não informou qual seria o código das férias indenizadas pagas na rescisão, não tendo sido localizada tal rubrica na planilha que embasou o lançamento e nem na amostra das folhas de pagamento analisada.

Portanto, improcedentes os argumentos do sujeito passivo, já que não restou comprovada a existência de crédito em relação a férias indenizadas e a valor pago a título de abono de férias na forma dos artigos 143 e 144 da CLT"

(...)"

Já o relatório de fl. 83 informa o seguinte:

Com relação a planilha de valores de verbas indenizatórias constam como indevidas verbas de Horas Extras de 50%, Hora Extra 100%, 1/3 de férias, Férias média 1/3, Férias Abono Pecuniário. Como já verificado no TIF – 003 a relação de códigos informados difere em numeração e também em valores com os códigos da folha de pagamento do Município de Santa Rosa.

Em relação ao adicional de 1/3 de férias, não cabe contribuição previdenciária somente quando tiver natureza indenizatória. Não sendo esta a hipótese, em que se postula o afastamento da incidência sobre o adicional de 1/3 de férias efetivamente gozadas, sendo devida a contribuição.

Portanto, consta do relatório fiscal a exigibilidade de férias sobre 1/3 de férias, sendo ele indenizado ou não.

Nesse sentido, compreendo não ser o caso de aplicar o referido entendimento, já que o STJ se pronunciou de forma diversa em recurso julgado pelo rito dos recursos repetitivos, e que vem sendo aplicado às demais decisões da Corte Superior, conforme ementa in verbis:

"Ementa TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE VALORES PAGOS, NOS QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO DO EMPREGADO DOENTE OU ACIDENTADO, E ADICIONAL DE 1/3 (UM TERÇO) DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, CONFIRMADA NO JULGAMENTO O RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.230.957/RS.

APRECIÇÃO DE ALEGADA VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. INVIABILIDADE, NA VIA DE RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO À CLÁUSULA DA RESERVA DE PLENÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA. AGRAVO EGIMENTAL IMPROVIDO.

I. Tanto no que diz respeito ao valor pago pelo empregador, nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado, por doença ou acidente, assim como no que tange ao adicional de 1/3 (um terço) sobre as férias, restou pacificada a jurisprudência desta Corte, no julgamento do Recurso Especial 1.230.957/RS submetido ao rito do art. 543C do CPC, no sentido de que tais verbas não devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

II. A análise de suposta ofensa a dispositivos constitucionais compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 102, inciso III, da Constituição da República, sendo defeso o seu exame, no âmbito do Recurso Especial, ainda que para fins de prequestionamento, conforme pacífica jurisprudência do STJ.

III. Consoante a jurisprudência do STJ, "[a] questão referente à ofensa ao princípio da reserva de plenário (art. 97 da CF) não deve ser confundida com a interpretação de normas legais embasada na jurisprudência deste Tribunal" (AgRg no REsp 1.330.888/AM, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/02/2014). IV. Agravo Regimental improvido".

AgRg no REsp 1353974 / RN AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2012/02419678 Relator(a) Ministra ASSUETE MAGALHÃES (1151) Órgão Julgador T2 SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 06/11/2014 Data da Publicação/Fonte DJe 21/11/2014. Grifou-se.

Diante resultado no Recurso Especial 1.230.957/RS submetido ao rito do art. 543-C, do antigo CPC, consoante a necessidade de aplicar as decisões de acordo regimento interno desse Conselho, afasto a exigibilidade da contribuição previdenciária sobre 1/3 de férias.

DAS OUTRAS VERBAS INDENIZATÓRIAS.

ADICIONAL DE HORAS EXTRA E ABONO PECUNIÁRIO

O recorrente também contesta a exigência de contribuições sociais sobre valores pagos a título de adicional de horas extras e de abono pecuniário.

Nesse quesito, entendo não ser cabível considerar as alegações apresentadas, tendo em vista não se verificar quaisquer referências ou valores atinentes às citadas rubricas, tanto no próprio Relatório Fiscal, bem como nos demonstrativos de apuração das bases de cálculo das contribuições exigidas, conforme, inclusive, analisado pela DRJ de origem.

Em razão disso, carece de razão o recorrente, o qual entendo ser necessário abster-se quanto ao postulado".

Esses foram os termos que o Relator dava conhecimento sobre a matéria de verbas indenizatórias, mas que foi vencido pelo colegiado, tendo em vista o entendimento do colegiado de não conhecer de matéria que não é objeto de atuação, nos termos do voto do redator designado.

DA PARTE CONHECIDA NO RECURSO

Superada a questão, passa-se a analisar das matérias que foram conhecidas no recurso.

DAS PRELIMINARES

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A recorrente sustenta a nulidade do auto de infração, alegando que não há indicação das descrições dos fatos, necessários para lavratura do referido auto, em desobediência ao que prescreve o art. 10º, inciso III, do Decreto lei nº 70.235/72.

Contudo, essa alegação foi a mesma apresentada em sua impugnação, e que de modo a analisar novamente a argumentação trazida pela recorrente não vislumbro motivos de nulidade do auto de infração, em decorrência de "*não descrição dos fatos*".

Primeiro porque, no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Segundo, também, porque, o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento.

Nesse sentido, a DRJ de origem discorreu de forma precisa os fatos que constituíram o fato gerador, estando de maneira clara o entendimento da autuação, e que a recorrente em seu recurso também se manifestou sobre o conteúdo lançado em decisão de primeira instância, conforme transcrição abaixo:

"O lançamento abrange exclusivamente a glosa das compensações efetuadas pelo sujeito passivo entre 11/2009 e 07/2010. A autoridade lançadora entendeu que não ficou comprovada a origem dos créditos a que o sujeito passivo entendia ter direito. O sujeito passivo, por seu turno, teve a oportunidade de discorrer em sua defesa sobre os motivos que o levaram a efetuar as compensações, incluindo a origem dos créditos, alegações estas que estão sendo examinadas neste julgamento. Portanto, entendo que todo o procedimento administrativo, assim como o Relatório Fiscal, em conjunto com os demais elementos dos autos, permitiram que o sujeito passivo exercesse plenamente o seu direito à defesa, não havendo razão para ser decretada a nulidade do lançamento".

Sobre a alegação de "confusão" dos institutos jurídico-tributários do processo administrativo fiscal e do procedimento de fiscalização, a recorrente afirma que durante o lançamento e julgamento em primeira instância houve "confusão" dos institutos, discorrendo o seguinte : *"percebe-se claramente que a autoridade julgadora confunde-se na distinção entre o procedimento de fiscalização e o processo administrativo fiscal"*.

Nesse sentido, registra-se que processo administrativo fiscal é o meio que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não. Porém, processo administrativo não se confunde com procedimento administrativo.

Processo administrativo é o conjunto de atos coordenados para obtenção de decisão sobre uma controvérsia no âmbito administrativo, enquanto procedimento administrativo é o modo de realização do processo administrativo, ou seja, é o rito processual (Américo Luís Martins da Silva, *in* execução da dívida ativa da Fazenda Pública, São Paulo: editora Revista dos Tribunais, 2009, página 41).

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo (rito processual).

O PAF – processo administrativo fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, contemplada pelo artigo 196 do CTN, conforme transcrição abaixo:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas".

Por meio desse procedimento é que a autoridade fazendária realiza a devida fiscalização. Assim, a autoridade administrativa tem o direito e o dever de realizar diligências que entender devido para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde

que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. Teoria Geral do direito tributário. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Portanto, diferentemente do que alega a recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal ato é conhecido como controle interno, ou auto controle, da legalidade dos tributos.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

DO MÉRITO

DO RETORNO DA DILIGÊNCIA E DOS CRÉDITOS ALEGADOS

As diligências retornaram positivas, conforme se constata das fls. 1.122 a 1.217, sendo que as respostas aos quesitos encontram-se nas fls. 1.208 a 1.210.

O Município recorrente, após ser intimado para se manifestar, quedou-se inerte ao resultado dos procedimentos.

Com isso, transcrevo as respostas realizadas aos quesitos formulados pela Turma, no intuito de esclarecer as dúvidas geradas para aí sim, concluir o julgamento ora iniciado:

"O Município foi intimado para informar, para cada uma das compensações realizadas em GFIP no período de 10/2006 a 03/2016, qual a origem dos créditos compensados. Apresentou em resposta a planilha de fls. 1140.

*Também foi solicitado à recorrente que justificasse as diferenças apresentadas no relatório CCORGFIP no período de 03/2005 a 13/2011, entre o valor declarado em GFIP e o valor recolhido em GPS. Conforme respostas apresentadas pelo Município (fls. 1144, 1146 a 1148, 1152, 1155, 1162 e 1163, 1166 e 1167, 1170, 1171, 1173 e 1186) e da análise desta auditoria (descrição pormenorizada no anexo de fls. 1194 a 1207), **contatou-se que não existe nenhum crédito da empresa relativamente ao relatório CCORGFIP, visto que as divergências apontadas no relatório decorrem da falta da declaração de fatos geradores que efetivamente ocorreram, mas que não foram declarados em GFIP na época própria.** De acordo com a resposta do Município, a correção das GFIPs será providenciada, para incluir os fatos geradores não declarados. Grifou-se.*

Assim, passamos a responder aos questionamentos do CARF:

"a) informar se as GFIPs do período foram retificadas, passando a contemplar os fatos geradores objeto do recolhimento a maior. Em caso afirmativo, esclarecer se subsistem recolhimentos a maior do que o declarado na GFIP retificadora."

As GFIPs do período não foram retificadas até o momento, para incluir os fatos geradores não declarados em época própria, mas cujas contribuições foram recolhidas em GPS. O Município informou que irá providenciar a correção das GFIPs.

"b) informar se há diferenças entre GFIP e GPS que foram objeto de compensação pela Recorrente. Em caso afirmativo, demonstrar, para cada competência da compensação, o período do indébito e o valor compensado."

A empresa demonstrou, nos arquivos enviados nos dias 13/05/2016 e 02/09/2016 (fls. 1140 e 1186), todas as compensações que declarou em GFIP.

Embora a planilha de fls. 960, elaborada pelo Município, indique que os supostos créditos do CCORGFIP foram parcialmente compensados no período de 11/2009 a 11/2011, constatou-se que não houve compensação desses valores, e que no período de 11/2009 a 07/2010 as compensações referiram-se apenas a cargos eletivos. Esta informação consta também do arquivo fornecido pelo Município no dia 02/09/2016 (fls. 1186), no qual especifica que todas as compensações de 11/2009 a 07/2010 referem-se apenas a agentes políticos, e que na competência 10/2011 refere-se a agentes políticos (R\$ 114.397,28) e a pagamento indevido para a servidora Marilise Scalco (R\$ 3.906,09).

Cabe destacar, quanto ao presente item, conforme demonstrado no relatório de fls. 1194 a 1207, que as diferenças apontadas no relatório CCORGFIP nos meses 09/2010 e 10/2010 foram compensadas pela empresa na competência 11/2010.

c) informar se o recolhimento em valor superior ao declarado foi aproveitado para redução do valor glosado neste auto de infração, em outro lançamento tributário ou foi objeto de pedido de restituição."

Não houve novos lançamentos previdenciários no Município posteriormente ao presente. Tampouco houve pedidos de restituição do Município após esta data. Assim, e considerando que nem o Relatório Fiscal, nem o Relatório de Lançamentos ou qualquer outro documento integrante do Auto de Infração indicam que foram abatidos os recolhimentos em valores superiores aos declarados (CCORGFIP), podemos afirmar que não houve tal aproveitamento.

"d) se for o caso de se aproveitar este específico crédito do contribuinte para reduzir o valor glosado da compensação, elaborar planilha de valores demonstrando, por competência, o crédito do contribuinte a ser considerado e o valor retificado da glosa."

Conforme demonstrado acima, não existe crédito do contribuinte decorrente do CCORGFIP, sendo as divergências ali apontadas decorrentes da omissão parcial na declaração de fatos geradores. Especificamente quanto ao crédito apontado nas competências 09 e 10/2010, este foi compensado pela empresa na competência 11/2010" Grifou-se.

Assim, verifica-se que diferentemente do alegado pela recorrente, inexistem créditos apontados nos extratos da CCORGFIP, o qual relaciona os valores informados pelo contribuinte em GFIP em períodos diferentes, uma vez que as divergências apontadas no relatório decorrem da falta da declaração de fatos geradores que efetivamente ocorreram, mas que não foram declarados em GFIP na época própria.

Cumprе registrar que, conforme a resposta do item "c" da diligência, há informação que a recorrente já teria compensado suposto crédito na competência 11/2010.

Assim, sem razão a recorrente quanto a possível aproveitamento para redução do valor glosado neste auto de infração.

DAS RAZÕES DO RECURSO

DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE OS SUBSÍDIOS DOS AGENTES POLÍTICOS

O STF declarou inconstitucional a contribuição previdenciária sobre os exercentes de mandados políticos, os chamados "agentes políticos", e a própria SRFB publicou a Portaria n.º 133/2006, autorizando o contribuinte a compensar os valores recolhidos indevidamente, o que deve ser efetuado na forma do detalhamento da IN 900/2008, consoante determinação contida no art. 89, § 4º, da Lei 8.212/91.

Do período autuado, diante das informações do auto de infração e da diligência realizada verifica-se que possível crédito teria sido compensado pela recorrente.

Especificamente, quanto ao crédito apontado nas competências 09 e 10/2010, este foi compensado pela recorrente na competência 11/2010, conforme informações de fl. 1.210.

Por outro lado, existe um equívoco por parte da recorrente, que contamina o processo administrativo no tocante às contribuições dos agentes políticos, qual seja: a compensação indevida diante do ajuizamento de ação judicial antes do trânsito em julgado, para questionar exatamente o que foi postulado (ação de procedimento ordinário nº 2008.71.15.0013428).

Por mais que a alegação da recorrente seja no sentido de afirmar que aquilo *"que está em discussão ante o Poder Judiciário não é compensação das verbas a título da remuneração dos agentes políticos, e sim a suspensão das mesmas"*, o resultado final, em saindo vencedora, aproveitaria com certeza os interesses da recorrente.

Ainda, segue a recorrente alegando que: *"assim sendo, mesmo que, sob um juízo perfunctório, possam os pleitos parecer idênticos, não o são. Enquanto um diz respeito exclusivamente à suspensão de recolhimento dos valores a esse título, ou outro trata da compensação dos mesmos, razão pela qual não resta caracterizada a renúncia à via administrativa quanto ao caso em questão, devendo os valores a esse título serem homologados, vez que de pleno direito"*. Contudo, conforme se verifica da descrição dos fatos do auto de infração fiscal de fl. 07 o período de apuração e fiscalização foi justamente no período de ajuizamento da ação judicial que ocorreu em 2008 (período de apuração de 01/2008 a 12/2010- período do débito 11/2009 a 07 2010).

Ademais, segundo o relatório da diligência, *"ocorreu o trânsito em julgado da ação relativa aos cargos eletivos, Ação Ordinária nº 2008.71.15.0013428, tendo sido reconhecida a prescrição de todas as contribuições anteriores a 29/12/2003, visto que a ação foi ajuizada em 29/12/2008"* (fl. 1.210).

Contudo, a autuada insiste em afirmar que a legislação em vigência autoriza que o contribuinte, verificando o recolhimento indevido, compense, independentemente de decisão judicial, o valor do indébito.

De fato, os normativos citados pela recorrente autorizam as compensações, desde que sejam observadas as condições ali expostas, quais sejam: que a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir todos os exercentes de mandato eletivo informados, e que o direito de efetuar compensação prescreve em cinco anos, contados a partir do pagamento.

Assiste razão a recorrente quando afirma que não há a necessidade de autorização prévia da administração tributária para a compensação de tributos e contribuições federais, que tenham sido recolhidos a mais ou indevidamente com futuros débitos de exações da mesma espécie, conforme o disposto no art. 66, da Lei 8.383/91, que permite o tal procedimento. No entanto, deve-se observar que o caráter facultativo da compensação não desobriga o contribuinte do cumprimento da legislação pertinente, no caso, o Código Tributário Nacional e a Lei 8.212/91. O que não foi a situação do presente processo.

Nesse sentido, as contribuições previdenciárias, por possuírem natureza tributária, são regidas pelo Código Tributário Nacional – CTN e pelas normas previdenciárias., e o artigo 170-A, do CTN, veda a compensação efetuada pela empresa:

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.
**(Acrescido pela Lei Complementar 104/01).*

Apesar de querer afastar esse dispositivo em seu recurso, a recorrente deixou de observar a legislação em vigor, e lançou de forma equivocada o direito à compensação. Assim, se a fiscalização constata que a compensação não está de acordo com a legislação tributária realiza a glosa dos valores constituindo o crédito.

Nesse sentido, as compensações foram feitas antes do trânsito em julgado da ação própria ajuizada, bem como antes da decisão final do STF referente à matéria, que recebeu o recurso que trata do assunto sob o rito da repercussão geral em 2009 (RE 593068 RG, Relator(a): Min. Joaquim Barbosa, julgado em 07/05/2009, DJe-094 Divulg. 21-05-2009 Publicado em 22-05-2009, Ementa, Vol-02361-08, PP-01636, LEXSTF v. 31, n. 365,2009, p. 285-295.

Constata-se que a recorrente não observou as condições para a compensação trazidas pelo Decreto e pelas INs, no que se refere à prescrição e à correção de GFIP, e a ação judicial ingressada para que não precisasse respeitar essa primeira condição, ainda não transitou em julgado.

Cabe mencionar que, ao intentar essa situação pleiteada em seu recurso somada aos atos praticados, a recorrente pretende manter os agentes políticos em suas GFIPs, gerando um benefício previdenciário indevido, mas sem querer contribuir com a previdência social relativamente à remuneração paga a esses agentes, uma vez que compensou parte do crédito das contribuições recolhidas à época.

Nesse sentido, a autoridade fiscal, cuja atividade é vinculada aos ditames legais, agiu em estrita observância aos normativos que regem o processo administrativo tributário, efetuando a glosa da compensação indevida, e lançando o presente débito.

Assim, a pretensão da recorrente não encontra amparo legal.

Conclusão

Pelo exposto, voto, portanto, por CONHECER integralmente do recurso para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito NEGAR PROVIMENTO mantendo a exigência fiscais, uma vez que a recorrente não respeitou o disposto no artigo 170-A, do CTN.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro João Maurício Vital - Redator designado

Destaco o esclarecedor relatório do eminente relator, Dr. Wesley Rocha, que com brilhantismo didático explicou a incorreção da compensação efetuada pela Recorrente quanto aos valores relativos aos pagamentos efetuados aos agentes políticos. Todavia, declinando a mais absoluta vênia, não posso concordar com a extensão dada ao conhecimento do recurso voluntário.

Eis que a Recorrente pleiteou a não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias, notadamente férias indenizadas e adicional de 1/3 sobre férias.

Acontece que essas matérias não foram objeto do lançamento, que ficou adstrito à glosa das compensações das contribuições incidentes sobre os subsídios aos exercentes de mandatos eletivos (e-fl. 60) em desacordo, como bem esclareceu o Relator, com o art. 170-A do CTN.

O imbróglio aconteceu porque, ao analisar as informações inicialmente encaminhadas pela Recorrente, a Fiscalização constatou que os códigos da planilha de valores compensados não correspondiam aos que estavam nas folhas de pagamento (e-fl. 43). Intimada a esclarecer a discrepância, a Recorrente apontou apresentou novo documento (e-fl. 60) a justificar as compensações, no qual discriminou os valores compensados em razão de, no seu entender, estar amparada por decisão judicial acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a agentes políticos. Aquelas informações iniciais, da planilha ou da folha de pagamento, não foram utilizadas pelo Fisco, enfim. O que, finalmente, acabou por refletir no lançamento foi apenas o último documento apresentado, ou seja, a glosa se deu tão-somente sobre as compensações relacionadas aos valores pagos aos detentores de mandato eletivo.

Observe-se que a Recorrente, intimada, apresentou documento, encimado Mandatos Eletivos (e-fl. 60), em que relacionou os valores das compensações efetuadas, valores tais que são os mesmos que foram objeto das glosas (e-fls. 7, 8, 9, 12 e 13).

A Autoridade Fiscal encarregada da diligência determinada pelo Carf, após analisar as informações prestadas pela Recorrente, chegou a igual conclusão, ou seja, de que as compensações se referiam essencialmente aos valores pagos a agentes políticos:

Embora a planilha de fls. 960, elaborada pelo Município, indique que os supostos créditos do CCORGFIP foram parcialmente compensados no período de 11/2009 a 11/2011, constatou-se que não houve compensação desses valores, e que no período de 11/2009 a 07/2010 as compensações referiram-se apenas a cargos eletivos. Esta informação consta também do arquivo fornecido pelo Município no dia 02/09/2016 (fls. 1186), no qual especifica que todas as compensações de 11/2009 a 07/2010 referem-se apenas a agentes políticos, e que na competência 10/2011 refere-se a agentes políticos (R\$ 114.397,28) e a pagamento indevido para a servidora Marilise Scalco (R\$ 3.906,09).

Assim, não há como conhecer, no recurso, das matérias alheias ao crédito tributário lançado, quais sejam: 1) a incidência de contribuição previdenciária sobre verbas salariais que a Recorrente entendeu indevidas (horas extras, férias, abono pecuniário de férias e adicional de férias), e 2) a diferença de alíquota de contribuição para financiamento dos

benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (alíquota SAT).

Resta para conhecer, então, a alegação de nulidade do lançamento e, no mérito, somente compensação da contribuição incidente sobre os subsídios dos agentes políticos.

João Maurício Vital - Redator