



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.721263/2013-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.637 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente MUNICÍPIO DE TUCUNDUVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2012

DIREITO À RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO

O direito a restituir o indébito é de cinco anos contados do efetivo pagamento para aqueles tributos pagos antecipadamente pelo próprio contribuinte nos termos da lei.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS

A remuneração adicional de férias integra o salário-de-contribuição.

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias (RE 1072485)

CONTRIBUIÇÃO GILRAT - GRAU DE RISCO

Tratando-se das contribuições devidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho há que se aplicar aquela alíquota prevista na norma.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Sum. Carf nº 2).

MULTA ISOLADA - FALSIDADE DE DECLARAÇÃO NÃO VERIFICADA

Para aplicação da multa isolada prevista na lei previdenciária de 150% é necessária comprovar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Recurso Voluntário parcialmente procedente

Crédito Tributário mantido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se a multa isolada aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

I. AUTUAÇÃO

Em 12/06/2013, precisamente às 16:15, o contribuinte foi regularmente notificado pessoalmente da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições sociais previdenciárias e aplicação de multas isoladas (150% - falsidade de declaração), conforme Autos de Infração nº 51.014.455-1 (GLOSAS) e nº 51.014.456-0 (MULTAS), fls. 6/25, **decorrentes da GLOSA de compensações indevidas informadas em GFIPs, referente aos períodos de 01/2010 a 01/2012, totalizando o montante em R\$ 1.055.879,68, fls. 2.**

A exação está instruída com relatório (Refisc), fls. 100/104, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito, sendo precedida por ação fiscal, Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 1010800.2013.00011, iniciado em 31/01/2013, precisamente às 11:30 e encerrado em 07/06/2013, constando dos autos intimações ao sujeito passivo, fls. 26/99.

Em apertada síntese, trata-se da glosa de compensações consideradas pela autoridade como indevidas, informadas em GFIPs do período, fls. 57/98, **haja vista (i) ter ocorrido com mais de cinco anos do pagamento (agentes políticos); (ii) inexistência de recolhimento tributário ao Regime Geral da Previdência Social – RGPS, quanto aos valores referentes à Gratificação de Difícil Acesso, Horas Extras e demais; (iii) por tratar de montantes devidos, referentes a compensações de 1/3 de férias gozadas e SAT/RAT, fls. 101/102:**

Considerando a Lei Complementar nº 118/05 que modificou o prazo da extinção da repetição ou compensação de indébito para a data do pagamento, com a decisão do STF, não procedemos à verificação de fatos geradores de Agentes Políticos por serem considerados decadentes do período de 02/1998 a 09/2004. **Com isso, como a compensação ocorreu com mais de cinco anos do pagamento, todos os valores compensados desta rubrica (agentes políticos) foram glosados.** (grifo do autor)

Conforme Termo de Intimação 003 e respectiva resposta do Município, **as Horas Extras são somente pagas a servidores do Regime Próprio de Previdência Social do Município de Tucunduva. Assim sendo, como estes valores não foram recolhidos ao Regime Geral de Previdência Social, não há que se falar em compensação.** (grifo do autor)

Com relação à rubrica do 1/3 de férias, não cabe contribuição previdenciária somente quando tiver natureza indenizatória. Não sendo esta a hipótese no caso em tela, tendo todos os empregados efetivamente gozado as férias, a contribuição

sobre o adicional de 1/3 de férias é legítima, não podendo ser objeto de compensação. (grifo do autor)

Apesar de as demais rubricas elencadas serem de natureza indenizatória, os empregados que pertencem ao Regime Geral de Previdência Social não sofreram descontos previdenciários com relação a estes montantes e também não foi calculada/recolhida a parte patronal dos mesmos. Consequentemente, estes valores são inexistentes e não suportam o pedido de compensação. (grifo do autor)

A rubrica de Difícil Acesso somente era paga a 03 (três) servidores do Regime Próprio de Previdência Social; logo estes valores não podem ser objeto de compensação e por isso foram integralmente glosados. (grifo do autor)

Quanto aos valores de SAT/RAT de 06/2007 a 02/2011 (planilha apresentada pelo contribuinte com o nome "DIFERENÇA SAT/RAT"), foi definido conforme Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06/05/1999, art. 202-A (acrescentado pelo Decreto n. 6.042, de 12/02/2007, com redação do Decreto n.º 6.957, de 09.09.09) e Decreto n.º 6.957 de 09.09.09, art. 2 e 4. Assim sendo, **esses montantes são devidos e não podem ser objeto de pedido de compensação.** (grifo do autor)

Destaca-se que o Município de Tucunduva - Prefeitura Municipal contribui para Regime Próprio de Previdência Social - RPPS e também para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS. Esta Delegacia da Receita Federal - DRF/Santo Ângelo -na administração das declarações designadas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), **tem verificado que o município tem realizado as chamadas "auto compensações" de débitos em GFIP. Essa condição é possível quando a instituição declarante possui créditos próprios (indébitos) a serem aproveitados para pagamento de débitos correntes** conforme prevê o Artigo 89 da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991. (grifo do autor)

(...)

Conforme o exposto, os valores que deram origem às compensações não procedem e por isso não podem ser objeto de compensação. Assim sendo, os montantes compensados em GFIP foram glosados pela fiscalização. (grifo do autor)

II. DEFESA

Irresignado com o lançamento, a contribuinte apresentou defesa em 12/07/2013, fls. 192/219, apresentando suas teses e argumentos jurídicos.

Juntou documentos a fls. 101/189 e a fls. 220/336.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA **julgou a impugnação improcedente**, conforme Acórdão n.º 06-46.738, de 28/04/2014, fls. 348/362, de ementa abaixo transcrita:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. PRAZO DE PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL.

O direito de realizar compensação de contribuições previdenciárias extingue-se em cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido, ainda que se trate de contribuição cuja lei instituidora tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e suspensa por Resolução do Senado Federal.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT. GRAU DE RISCO.

Para os órgãos da Administração Pública em geral a alíquota SAT/RAT foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio) a partir de 06/2007, em decorrência da edição do Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, que modificou o anexo V do Regulamento da Previdência Social.

CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO DE ANÁLISE EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

A contribuinte foi regularmente notificada em 07/05/2014, conforme fls. 364/369.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 04/06/2014 a recorrente interpôs Recurso Voluntário, fls. 371/389, instruído por cópia de documentos a fls. 390/416.

- São as alegações:

- a) Não prescrição dos créditos

Aduz que os créditos discutidos referem-se às competências de 01/2000 e 08/2004, **pagos parceladamente** (Doc. 2), momento em que entende iniciar o prazo prescricional para repetição – Rubrica RFB-PREV-PARC6.

- b) Glosa de verbas com natureza indenizatória

Quanto ao 1/3 de férias, aduz tratar-se de verba indenizatória, inclusive citando entendimento do STJ, adotado em sede de demanda repetitiva, nos termos do art. 543 – C do Código de Processo Civil então vigente, Lei nº 5.869, de 1973, asseverando vínculo do julgador administrativo, por expressa determinação legal, Lei nº 12.844, de 2013.

Quanto às horas-extras, férias proporcionais indenizadas, abono pecuniário de férias e gratificação de difícil acesso, **aduz que as glosas mantidas ao argumento de inexistir recolhimento previdenciário ao RGPS se deu por presunção da autoridade tributária**, juntando cópia de documentos (Doc. 3) para demonstrar seu direito, com consequente pedido de realização de diligência.

- c) Alíquota SAT-RAT-GILRAT referente a grau médio fere princípios constitucionais

Insurge-se contra a manutenção, pela decisão de origem, daquele percentual adotado pela autoridade fiscal, argumentando que a atividade preponderante dos trabalhadores é burocrática, inclusive aduz afronta a princípios constitucionais, entre os quais o da razoabilidade, ante ao enquadramento das atividades relativas à administração pública em geral no grau de risco médio, inclusive comparando à fabricação de artigos pirotécnicos, de mesmo grau, muito embora entenda haver maior exposição ao perigo. Por fim transcreve jurisprudência para amparar seu

entendimento jurídico e reforça a compreensão de necessidade do julgador administrativo em seguir aqueles entendimentos judiciais apresentados, ao argumento da segurança jurídica.

d) Alegação de inaplicabilidade da multa isolada

Aduz que possui todas as razões jurídicas e contábeis para reivindicar o indébito glosado, inclusive se assim não o fizesse estaria ofendendo a indisponibilidade do patrimônio público ao renunciar receitas.

Assevera que, para o arbitramento da multa, o elemento volitivo do delito que autoriza sua aplicação é necessário (dolo específico do agente):

54. Ora, se há exigência de dolo específico do agente para que se faça presente os requisitos da multa, como pode imputar tal gravame ao contribuinte em questão apenas em virtude de declarações divergentes do que o Fisco considera devido? Estaria presente o aludido dolo específico ao se realizar declarações que coadunam com a jurisprudência dos tribunais superiores pátrios, conforme demonstrado à exaustão? Não parece arrazoado.

Alega ainda que a sanção possui natureza confiscatória, fere também o princípio constitucional da razoabilidade, proporcionalidade.

- Pedidos

Ao final requereu a realização de diligência, além do provimento de seu recurso interposto:

- a) A conversão do julgamento em diligência, remetendo-se requerimento ao Auditor-Fiscal;
- b) A reforma do acórdão recorrido para desconstituição integral do presente AI;
- c) A reforma do acórdão recorrido para o afastamento da multa isolada;
- d) A manutenção da CND, para os devidos fins de direito.

Juntou cópias de documentos, inclusive folha de pagamento, fls. 391/416.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

Admito também a documentação apresentada, fls. 390/416 com fundamento no princípio da verdade material.

Como não foram arguidas preliminares, passo a analisar o mérito.

II. MÉRITO

a) Não prescrição dos créditos

Aduz em sua defesa que houve parcelamento dos créditos previdenciários, cujos pagamentos ocorreram em datas posteriores, **entendendo ser este o momento de início do prazo prescricional para a repetição**, inclusive fez a juntada de cópia de demonstrativo de arrecadação, fls. 397 e ss, sobre a Rubrica RFB-PREV-PARC60.

Ao examinar a alegação, em cotejo com as cópias apresentadas, inclua-se também às de fls. 251 e ss, juntadas por ocasião da impugnação, **não identifiquei pedido de parcelamento ou outro elemento de prova que o denotasse, assim como também das respectivas parcelas e períodos correspondentes.**

Há que se destacar que a exação adotou por fundamento o prazo para restituição de cinco anos contados, *in casu*, **da data do pagamento antecipado**, fls. 101, conforme disposto no art. 168, I, c/c art. 156, I do CTN, com a interpretação dada pelo art. 3º da Lei Complementar - LC nº 118, de 2005:

Relatório Fiscal - Refisc

Considerando a Lei Complementar nº 118/05 que modificou o prazo da extinção da repetição ou compensação de indébito para a data do pagamento, com a decisão do STF, não procedemos à verificação de fatos geradores de Agentes Políticos por serem considerados decadentes do período de 02/1998 a 09/2004. Com isso, como a compensação ocorreu com mais de cinco anos do pagamento, todos os valores compensados desta rubrica (agentes políticos) foram glosados.

LC 118 – 2005

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.** (grifo do autor)

CTN

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;

Considerando que a prova quanto ao referido parcelamento é do recorrente, nos termos em que dispõe o art 16, III e §4º do Decreto nº 70.235, de 1972 c/c art. 373, II do novo CPC, Lei nº 13.105, de 2015, **ausente esta não há como aceitar a tese de defesa.**

b) Glosa de verbas com natureza indenizatória

Quanto ao terço de férias entende ser de natureza indenizatória, inclusive citando posicionamento do STJ, ao qual, no entendimento da recorrente, o Conselho está vinculado.

Apesar da peça recursal apenas transcrever um trecho do posicionamento jurisprudencial, sem sequer informar de qual processo se trata, verifico o precedente do STJ, Tema Repetitivo n.º 479, no julgamento do Resp n.º 1230957/RS, de tese firmada e abaixo transcrita, **PORÉM, destaque, encontra-se SOBRESTADO em razão de outra discussão ocorrer sobre mesma matéria, no âmbito do Supremo Tribunal Federal - STF.**

Tema n.º 479 – STJ

A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

De outro lado, o STF fixou o Tema n.º 985, afetado por repercussão geral, abaixo transcrito, para o julgamento do RE 1072485, ainda não transitado em julgado:

Tema n.º 985 - STF

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Ao examinar a *ratio essendi* da exação quanto ao tema, fls. 101, verifico tratar, *in casu*, **de férias gozadas**, situação jurídica que se encontra expressamente prevista no art. 214, §4º do Decreto n.º 3.048 – RPS:

RPS

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Ademais, também há recente posicionamento deste Conselho, Acórdão n.º 9202-009.510, de 29/04/2021, de ementa abaixo transcrita, que igualmente entende cabível a incidência de contribuições sociais sobre o terço constitucional de férias gozadas:

RECURSO ESPECIAL. EXISTÊNCIA PARCIAL DE DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA. CONHECIMENTO PARCIAL.

A parcial existência de divergência interpretativa entre os julgados implica o conhecimento do recurso especial na matéria em que evidenciada a divergência.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FERIAS GOZADAS. INCIDENCIA.

E cabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias gozadas, em decorrência de sua natureza remuneratória (STF, RE 1072485). (grifo do autor)

Quanto às demais rubricas, horas-extras, férias proporcionais indenizadas, abono de férias gratificação de difícil acesso, a recorrente entende que as glosas foram realizadas por presunção da autoridade tributária quanto à inexistência de recolhimento do tributo previdenciário, relativo ao RGPS.

Há que se destacar que a prova quanto ao recolhimento da contribuição previdenciária é da recorrente, inclusive foi regularmente e previamente intimada para isso, fls. 34/55, portanto, nenhuma presunção houve, tão somente a verificação de inexistência do pagamento tributário.

Sem razão a recorrente.

c) Alíquota SAT-RAT-GILRAT referente a grau médio fere princípios constitucionais

Aduz a peça recursal que a atividade preponderante dos trabalhadores é burocrática e entende que a manutenção da alíquota em grau médio atenta contra princípios constitucionais.

Em exame à exação infere-se que tão somente subsumiu o caso concreto à norma jurídica, considerando o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, Decreto nº 3.048, de 1999, com as modificações introduzidas pelo Decreto nº 6.042, de 2007, fls. 102:

Refisc

Quanto aos valores de SAT/RAT de 06/2007 a 02/2011 (planilha apresentada pelo contribuinte com o nome "DIFERENÇA SAT/RAT"), foi definido conforme Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06/05/1999, art. 202-A (acrescentado pelo Decreto n. 6.042, de 12/02/2007, com redação do Decreto nº 6.957, de 09.09.09) e Decreto nº 6.957 de 09.09.09, art. 2 e 4. Assim sendo, esses montantes são devidos e não podem ser objeto de pedido de compensação.

Trata-se, tão somente do cumprimento de poder-dever da autoridade tributária, nos termos do art. 142 do CTN, sendo o ato constitutivo do direito creditório plenamente vinculado aos dispositivos legais e normativos em vigor.

Destaco também que o julgador administrativo não está obrigado a seguir entendimentos jurisprudenciais aplicáveis às partes ali envolvidas.

Ademais, quanto as alegações de violação a princípios constitucionais, há que se aplicar precedente deste Conselho, abaixo transcrito, portanto sem razão a recorrente:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Sum. Carf nº 2)

d) Alegação de inaplicabilidade da multa isolada

Aduz que, por tratar de bem público e, portanto, indisponível, foi obrigado à compensação objeto de glosa, ressalta que não houve dolo e, ainda, que a multa possui caráter confiscatório, atentando também contra princípios constitucionais.

Primeiramente, tratando-se de cumprimento de dispositivo legal, descabe a análise quanto a eventual inconstitucionalidade, conforme precedente deste Conselho já transcrito.

Em exame à exação, houve aplicação da multa prevista no art. 89, § 10º da Lei nº 8.212, de 1991, fls. 103:

Verificada a improcedência dos valores compensados, foi aplicada a multa isolada por falsidade de declaração com base no art 89, parágrafo 10º da Lei 8.212/91, conforme demonstrado no relatório do AI 51.014.455-1 de glosa de compensação acima, que pode ser conferido com as bases do Relatório de Lançamentos e com as copias da GFIP WEB anexa, para controle da competência da declaração da data de envio.

O dispositivo em referência prevê a aplicação de multa isolada (150%) quando comprovada falsidade da declaração, tratando-se de compensação indevida:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).(grifo do autor)

O relatório fiscal também informa que constatou ocorrência do crime de sonegação de contribuição previdenciária, art. 337-A, I do Código Penal Brasileiro, Decreto-Lei nº 2.848, de 1940, para além disso também crime contra a ordem tributária, segundo a Lei nº 8137, de 1990:

Verificada a ocorrência de sonegação de contribuição previdenciária, com o fato de compensar valores na GFIP com créditos inexistentes, nas competências citadas acima, o que configura, em tese, o ilícito tipificado no art. 337-A, I, do Decreto-Lei nº. 2.848/40 - Código Penal, artigo este acrescido conforme art. 10 da Lei nº. 9.983, de 14 de julho de 2000, e crime contra a ordem tributária Lei 8.137/90 razão pela qual o fato será objeto de comunicação à autoridade competente, nos termos da lei.

Resta clara a compensação indevida, porém arguir a falsidade da declaração apresentada, tratando-se de crime cujo o tipo exige o dolo, pelos elementos descritos no relatório fiscal e também pelas provas apresentadas, não há o liame necessário que autoriza a imposição da multa, que exige a comprovação da falsidade da declaração.

Tratando-se de GFIPs, para as quais a autoridade tributária alega comprovada falsidade, indago, qual é o falso, documental, ideológico? Sequer esse elemento foi posto, não há nos autos uma prova de que referido documento foi objeto de falsificação, sendo certo que o dolo não pode ser presumido!

Pelas teses de defesa apresentadas, entre as quais a indagação quanto à ausência de prescrição do direito à compensação do pagamento indevido; a natureza jurídica de verbas, inclusive ainda em ampla discussão nos tribunais superiores; a própria indisponibilidade de receita/bem e tudo mais que do processo consta, **o que não existe dúvida é quanto à compensação indevida, mas de modo algum, somente por esse motivo e nas circunstâncias do caso, há efetiva comprovação de falsificação de GFIPs e, por óbvio, a multa isolada não pode ser mantida.**

Portanto, com razão a recorrente.

III. CONCLUSÃO

Por tudo posto, primeiramente indefiro o pedido de diligência, uma vez que desnecessário já que o próprio recorrente deveria ter juntado aos autos, o que não fez, prova de pedido de parcelamento, assim como também daqueles valores e respectivas datas de pagamento.

Voto, portanto, pela parcial procedência do recurso voluntário interposto, para retirar do lançamento aqueles valores decorrentes de aplicação da multa isolada.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino