



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

Processo nº 13116.722568/2012-71
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-003.369 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrentes PLANETA VEICULOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/04/2011

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. INSERÇÃO DE INFORMAÇÃO FALSA. OCORRÊNCIA

A Lei de Custeio da Previdência Social determina a aplicação da multa isolada no caso de compensação indevida em que se verifique falsidade da declaração prestada pelo sujeito passivo. É falsa a informação que diverge daquela constante da sentença que possibilita a compensação efetuada.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA.

O instituto da compensação, segundo o CTN, exige lei específica que o regule. O Fisco só pode homologar a compensação realizada se esta se der nos termos da lei ou, caso exista, de sentença judicial que explicita todo o procedimento a ser adotado.

COMPENSAÇÃO. SENTENÇA JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO. EXIGÊNCIA.

O artigo 170-A do CTN é explícito e não permite a compensação de sentença judicial antes do trânsito em julgado.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. PREVISÃO LEGAL. DESCUMPRIMENTO. SANÇÃO.

Os deveres instrumentais são inseridos pela Lei no interesse da Administração Tributária. O descumprimento de tais deveres fere o dever de colaboração existente entre o contribuinte e o Estado, ensejando a penalidade prevista pela Lei.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. COMPATIBILIDADE COM AS DISPOSIÇÕES CODICISTAS.

Não há incompatibilidade da Lei nº 8.981/95 com as disposições do artigo 161, § 1º do CTN. Precedentes judiciais e administrativos. Inteligência da Súmula CARF nº 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos de ofício e voluntário, para, no mérito, dar provimento ao recurso de ofício, para restabelecer a multa isolada aplicada; e negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o crédito tributário em sua integralidade

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Dione Jesabel Wasilewski, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Marcelo Milton da Silva Risso e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interposto contra acórdão de impugnação que julgou procedente em parte o lançamento de glosa de compensações efetuadas, antes do trânsito em julgado, de contribuições previdenciárias recolhidas e incidentes sobre aviso prévio indenizado, décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, primeiros quinze dias de afastamento por auxílio-doença, salário maternidade, férias e adicional de 1/3 sobre férias.

A descrição dos motivos ensejadores do lançamento tributário se encontram no Relatório Fiscal (folhas 39 do processo digitalizado). Na ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

Auto de Infração - AI nº 51.028.480-9, no valor de R\$ 3.232.371,87, por glosa de compensação indevida de contribuição previdenciária incidente sobre as verbas pagas e discriminadas no relatório fiscal aos segurados empregados.

Auto de infração nº 51. 028.481-7, no valor de R\$ 3.349.672,50 referente multa isolada em razão da inserção de dados falsos em GFIP, consoante a previsão constante do artigo 89 da Lei nº 8.212/91.

Auto de infração nº 51. 046.081-0, no valor de R\$ 17.173,58 referente ao descumprimento de obrigação acessória, por não prestar esclarecimentos necessários à fiscalização

Auto de infração nº 51. 028.482-5, no valor de R\$ 17.173,58 referente ao descumprimento de obrigação acessória, por deixar de apresentar documentos relacionados às contribuições previdenciárias.

O crédito tributário constituído se refere a período de novembro de 2009 a abril de 2011. O lançamento tributário se aperfeiçoou com a ciência do Contribuinte, por via postal, em 10 de julho de 2013 (AR às folhas 932).

Consta do relatório fiscal a seguinte descrição fática (fls. 44):

"IV. DAS CONSTATAÇÕES

4.1. DA INEXISTÊNCIA DO DIREITO À COMPENSAÇÃO

Analisando os elementos apresentados pelo sujeito passivo em resposta às diversas intimações realizadas e as informações coletadas externamente e junto aos bancos de dados da RFB, as compensações efetuadas pela fiscalizada se mostram indevidas, pelos motivos adiante aduzidos.

4.1.1. DA AUSENCIA DO TRANSITO EM JULGADO AUTORIZANDO AS COMPENSAÇÕES

No que se refere às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado que foram objeto de discussão judicial no processo nº 44176420104013400, ajuizado em 01/02/2010, em consulta ao sítio do TRF1 na internet, verificou-se que o mesmo, atualmente, encontra-se concluso para sentença do juízo monocrático, tendo sido concedida tão somente a tutela antecipada, suspendendo a exigibilidade crédito tributário referente à rubrica em comento. No entanto, não houve, na citada decisão cautelar, autorização para que o sujeito passivo efetuasse a compensação antes do trânsito em julgado.

Já no que concerne ao processo nº 44184920104013400, também ajuizado em 01/02/2010, no qual se discute a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos relativos aos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes e acidentados, ao salário-maternidade, férias e adicional constitucional de férias (adicional 1/3), bem como o direito à compensação dos valores supostamente recolhidos de forma indevida, o juízo de 1ª instância julgou, em 27/01/2011, totalmente improcedente a pretensão da fiscalizada. Inconformada com a referida decisão monocrática, o sujeito passivo interpôs recurso ao TRF1, o qual, nos termos do acórdão datado de 28/10/2011, deu parcial provimento à apelação do contribuinte, no sentido de tão somente determinar a não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento que antecedem a concessão do auxílio doença, seja por motivo de doença ou acidente, bem assim, sobre o terço constitucional de férias. Em relação às remunerações de férias gozadas e de salário-

maternidade o órgão colegiado em comento entendeu que as mesmas verbas possuem natureza salarial e, por isso, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, mantendo, portanto, em relação às citadas rubricas a decisão de 1ª instância. No que tange ao direito de efetuar a compensação dos valores indevidos, o TRF1 vedou a sua realização antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, conforme prevê o art. 170-A do CTN. Determinou também que, nos casos de repetição e compensação de tributos, aplica-se a taxa SELIC nos termos da Lei 9.250/95, art. 39. S 4º, incidindo desde 1º de janeiro de 1996, que não pode ser cumulada com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

Ocorre que, ao arrepio do que dispõe o CTN, o sujeito passivo efetuou compensações antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Ademais, em nenhum momento a fiscalizada, ainda que em caráter cautelar, esteve amparada pelo Judiciário a compensar os valores antes do seu veredicto final irrecurável.

No que se refere às contribuições previdenciárias incidentes sobre o salário - maternidade e as férias, a improcedência do direito de efetuar as compensações é ainda mais evidente, porquanto as mesmas nem sequer foram julgadas indevidas.

Com efeito, todas as compensações efetuadas pelo sujeito passivo nas GFIPs de competências 11/2009 a 04/2011 são claramente indevidas, devendo ser r jeto de glosa pela fiscalização.

Portanto, somente após o trânsito em julgado da decisão judicial, caso assim deseje, a fiscalizada poderá efetuar nova compensação em relação aos valores que o Poder Judiciário entender indevidos, nos termos em que este estabelecer.

4.1.2. DA NÃO COMPROVAÇÃO DO EFETIVO RECOLHIMENTO DOS VALORES DISCUTIDOS

Ainda que o sujeito passivo estivesse autorizado judicialmente a efetuar as compensações em comento, as mesmas não seriam devidas, visto que a fiscalizada deixou de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, o efetivo recolhimento dos valores supostamente indevidos.

Conforme esposado alhures, apesar de intimado e reintimado, o sujeito passivo não apresentou o retro mencionado demonstrativo que possibilitaria o cotejo entre os supostos recolhimentos indevidos e as bases de cálculo totais (as quais englobariam as rubricas em discussão) das contribuições previdenciárias constantes dos resumos das folhas de pagamento. A elaboração do citado demonstrativo torna-se necessário visto que as GPS apresentadas, que segundo o sujeito passivo, estariam associadas aos supostos recolhimentos indevidos, por si só, não possibilitam identificar se os citados recolhimentos correspondem às contribuições previdenciárias devidas sobre os valores das rubricas ora discutidas, pois os referidos recolhimentos não são individualizados por salário-de-contribuição.

Em relação à planilha apresentada pelo contribuinte, deve ser ressaltado que, em que pese a fiscalizada ter efetuado compensações em GFIP nas competências 13/2009 e 13/2010, nada foi informado no referido documento acerca das mesmas.

Ademais, não foram apresentadas os originais de todas as folhas de pagamento requisitadas, bem como seus correspondentes resumos, documentos indispensáveis à conferência das rubricas em debate e da apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Outro ponto digno de nota é que foi identificado que diversos resumos das folhas de pagamento apresentados, que seguem como elemento de prova no presente processo, foram emitidos extemporaneamente no ano de 2012, portanto não sendo os originais da época dos supostos recolhimentos indevidos."

Verificando o descumprimento da legislação de regência, a autoridade lançadora constitui o crédito tributário, nos termos descritos no Relatório Fiscal.

Inconformado, o Contribuinte apresenta impugnação (fls. 937), tempestivamente. Em consequência, o lançamento foi considerado parcialmente procedente, por unanimidade de votos, pelo Acórdão de Impugnação nº 12-67.567 da 17ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, cuja ementa abaixo reproduzimos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/04/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA. DECISÃO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO.

É devida a glosa dos valores compensados antes do trânsito em julgado da decisão favorável ao sujeito passivo.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPENSA. LANÇAMENTO. PREVENÇÃO DE DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não constitui óbice para a formalização do lançamento preventivo de decadência.

MULTA QUALIFICADA. COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.

É ilegítima a cominação da multa qualificada tão somente em razão de ter o contribuinte compensado antes do trânsito em julgado da decisão que reconheceu a inexistência da relação jurídica tributária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

Em razão do valor do crédito exonerado, referente ao afastamento da qualificadora da multa de ofício pela decisão de piso, houve recurso de ofício.

Em 26 de agosto de 2014, o Contribuinte foi cientificado, via AR (fls 1112), da decisão que contrariou parcialmente seus interesses. Em 14 de setembro seguinte, tempestivamente portanto, foi interposto recurso voluntário (fls 1070), do qual constam, em síntese, as seguintes alegações:

- O procedimento fiscal adotado pelo contribuinte cumpre as determinações constantes da Lei nº 9.430/96 e, portanto, possui o manto da legalidade. Segundo o STJ não há necessidade de propositura de ação judicial prévia.
- A regra prevista no artigo 170-A do CTN é dirigida, pelo Poder Legislativo, ao Poder Judiciário e não ao contribuinte.
- Além de outros argumentos, entende também com base no dito acima, ser o procedimento de compensação adotado totalmente legal.
- Alega ainda que os valores compensados decorrem de verbas pagas indevidamente, a título de contribuição previdenciária, uma vez que não há incidência da quota patronal das referidas contribuições sobre as verbas mencionadas no REFISC.
- Alega, com base em jurisprudência e reiteradamente, a não incidência da quota patronal da contribuição previdenciária sobre as verbas em discussão.
- Requer a conversão do julgamento em diligência para que se verifique se nos presentes autos de infração i) estão sendo cobradas as parcelas em discussão em razão das decisões judiciais proferidas nos autos do Agravo de Instrumento nº 0039182-31.2010.4.01.0000 e na Apelação 0004418-49.2010.4.01.3400; ii) se os créditos tomados e as compensações glosadas se referem à verbas cuja incidência das contribuições previdenciárias é controvertida.
- Argumenta que não caberia maiores esclarecimentos sobre os valores recolhidos indevidamente em cada competência, uma vez que tais comprovações se encontram devidamente contabilizadas e o Fisco não se preocupou em verificar tais documentos.
- Argui a inaplicabilidade da Taxa Selic sobre o créditos tributário em discussão, mencionando jurisprudência.

Os processos foram distribuídos, por sorteio eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

O **recurso de ofício** preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Como relatado a decisão de piso entendeu por afastar a qualificadora da multa de ofício. O voto condutor da decisão da DRJ Rio de Janeiro tem a seguinte argumentação (fls 1065):

"25. De acordo com o § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/91, a multa de 150% será aplicada apenas nos casos em que a compensação indevida decorrer de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, conforme texto reproduzido a seguir:

"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."

26. Embora a Lei nº 8.212/91 não tenha definido o sentido do termo falsidade, é razoável perquiri-lo, inicialmente, através da interpretação literal da norma. De acordo com o Dicionário Eletrônico Houaiss da Língua Portuguesa, falsidade é a "característica do que é contrário à verdade". Em outras palavras, o agravamento da multa será cabível nos casos em que a informação prestada pelo contribuinte divergir da realidade fática expressa em lastro documental hábil em demonstrá-la. Esta, no entanto, não é a única elementar exigida pela norma.

27. Nos termos do art. 136 do CTN, a lei definidora de infrações tributárias poderá valorizar o elemento anímico do agente, impondo-o como condição para a caracterização do ilícito, senão vejamos:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

28. Veja que a própria definição de falsidade no vernáculo nos remete à idéia de ato voluntário, livre e consciente que, no caso em exame, é praticado pelo agente no intuito de reduzir ou afastar o recolhimento do tributo devido, mediante inclusão em GFIP de valores por ele supostamente compensáveis. Forçoso reconhecer-se, portanto, a ausência do dolo específico na

espécie, consubstanciado no especial fim de agir por parte do infrator."

(destaques não constam do acórdão)

Discordo totalmente da decisão de piso.

O que me causa espécie é que a motivação da discordância é a mesma. O legislador já valorou a conduta ensejadora da multa isolada. Mera declaração falsa, assim entendida aquela que é diversa da realidade, forçosamente nos termos da lei, motiva a aplicação da penalidade.

Assim o é porque assim determinou o legislador. Sem maiores delongas.

Como consta do voto condutor da decisão de piso, falso é aquilo que é diverso da realidade. Aqui mister uma consideração.

Não é a mera inserção de dado diverso da realidade que enseja a penalidade. Há que se comprovar a inserção do **dado falso relativo à compensação indevida**.

Esse é o ponto determinante da questão, a separação entre o cabimento ou não da multa qualificada. **Falso é o dado inserido, conhecido pelo contribuinte, determinante para que a compensação seja considerada como indevida.**

Todos reconhecemos a complexidade da legislação tributária aplicável hodiernamente. Em razão de tal enredamento, muitas vezes obscuro e confuso, a adoção de determinada postura tributária pelo sujeito passivo pode causar, no ver da administração tributária, motivo para lançamento de ofício, ou como se analisa no caso em apreço, glosa de compensação.

Nessas condições entendo inaplicável a multa isolada prevista no artigo 89, §10 da Lei de Custeio. Diversa é a situação em apreço.

Segundo o Relatório Fiscal, (fls 50):

" Conforme já relatado anteriormente, o sujeito passivo ajuizou, em M""^ * duas ações judiciais (processos nº 44176420104013400 e 44184920104013400), postulando, dentre outros pedidos, a não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de: aviso prévio indenizado; quinze primeiros dias de afastamento de seus empregados por motivo de auxílio doença e acidente; férias; adicional constitucional de férias (adicional 1/3); e salário-maternidade.*

Ocorre que a partir de 13/05/2010 o sujeito passivo mesmo sem autorização judicial efetuou compensações de expressivos valores nas GFIPs de competências 11/2009 a 04/2011. Ainda mais grave, foi a conduta da fiscalizada em continuar efetuando compensações, malgrado já ter pleno conhecimento das decisões judiciais que vedavam a compensação antes do trânsito em julgado ou até mesmo cuja pretensão foi totalmente denegada, senão vejamos.

Em relação ao processo nº 44176420104013400, foi concedida a tutela antecipada pretendida em 01/03/2010, determinando a não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado. No entanto, a referida

decisão não autorizou a correspondente compensação, determinação esta que não foi cumprida pela fiscalizada.

*No que se refere ao processo nº 44184920104013400, a decisão monocrática, datada de 27/01/2011, indeferiu integralmente a pretensão do contribuinte, incluindo nessa toada, a de efetuar a compensação. Em relação à referida controvérsia judicial, o sujeito passivo incorreu em duas condutas irregulares: **efetuiu compensações antes da sentença em comento; ainda tendo conhecimento da total improcedência do pedido e da decisão denegatória do referido direito exarada pelo juízo competente, permaneceu efetuando compensações dos dias 04/02/2011. 16/03/2011.14/04/2011, 05/05/2011 e 26/08/2011.***

*Ainda em relação ao processo citado no parágrafo anterior, cabe ressaltar que acórdão do TRF1 que julgou à apelação interposta pela fiscalizada, datado de 28/10/2011, reformou parcialmente a decisão do juízo a quo, determinando a não incidência da contribuição previdenciária somente sobre os valores pagos a título auxílio doença ou acidente e sobre o terço constitucional de férias. **Impende destacar que o tribunal não autorizou a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial.***

Tais fatos demonstram de forma incontestável que as declarações apresentadas pelo sujeito passivo não representam a verdade dos fatos, pois este tinha pleno conhecimento da inexistência dos pretensos créditos compensados. Destarte, ficou caracterizada, com clareza solar, a ação dolosa do contribuinte em lesar os cofres públicos.

Deste modo, restou comprovada a materialização da hipótese prevista artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, ficando a empresa fiscalizada sujeita à multa isolada de 150 % (cento e cinquenta por cento) sobre o total do débito indevidamente compensado prevista neste mesmo dispositivo legal, in verbis: " (destaques originais)

Patente a conduta do contribuinte. Sabedor da vedação da compensação antes do trânsito em julgado da decisão, insere os valores de crédito assegurados por decisão judicial sujeita à alteração, como valores passíveis de compensação. Há inserção de informação diversa da que deveria ter sido escrita, informação falsa portanto.

Não se pode admitir que a Recorrente desconheça além da lei, a sentença judicial que obteve. Ao recorrer ao Poder Judiciário para ter reconhecido seu direito de crédito, o sujeito passivo, necessariamente, teve que contratar um profissional com conhecimento mínimo do tema para ingressar com a ação.

Não é crível que tal profissional, exitoso em sua demanda, não tenha informado o resultado obtido e principalmente a extensão deste. Mesmo não o fazendo, o que se analisa somente por hipótese, não é crível, aos olhos deste julgador, que o Contribuinte não conheça a lei e nem a sentença judicial que o favoreceu.

Como dito, não é qualquer informação diversa que - no meu entendimento - cause a qualificadora prevista na norma. Dúvidas interpretativas reais, possibilidades de duplo entendimento, ou mesmo, casuísmos raros, podem ensejar uma informação errônea na declaração, porém, sem atrair a pena.

A imposição de penalidades cabe, segundo expressa disposição do artigo 142 do CTN à autoridade lançadora. Tal poder enseja o dever dessa mesma autoridade em comprovar tal imposição de pena, ou seja, para que a penalidade aplicada subsista, é ônus da Administração Tributária comprovar que houve a prática reprovada legalmente e motivadora da sanção legal.

Tal entendimento encontra apoio na legislação tributária. Recordemos as disposições do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito" (destaquei)

Logo, em que pese as alegações da decisão de piso, a imputação da penalidade majorada decorre da comprovação da conduta prevista na lei.

Portanto, é do texto legal que se retira a prática vedada pelo ordenamento e a quantificação de sua reprovação. É no relatório fiscal que se comprova que o sujeito passivo, ou terceiro em favor dele, incidiu na conduta ativa ou omissiva proibida pela lei. Simples assim!

Não restam dúvidas sobre o ditame da lei. Havendo falsidade na declaração prestada pelo sujeito passivo caberá a multa que aqui se discute.

Ressaltemos: Não se discute o dolo, fraude ou simulação. Nenhuma dessas condutas constam do tipo sancionador. A única questão que se deve ponderar é: houve falsidade na declaração prestada?

Falsa declaração, segundo a ínclita Professora Maria Helena Diniz (*Dicionário Jurídico Universitário*, Ed. Saraiva, pag. 263), é:

*"Falsa declaração. 1. Direito civil. Diz-se da declaração negocial que não corresponde à verdade ou à realidade dos fatos. 2. Direito Penal. a) **Crime contra a fé pública que consiste em inserir declaração diversa da que devia ser escrita, ou não correspondente à realidade, com intuito de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar verdade sobre fato jurídico relevante, apenado com reclusão e multa. Trata-se do crime de falsidade ideológica. (...)"**(destaquei)*

Tratando do tema, Alexandre Macedo Tavares (*A não Homologação da Compensação e/ou o Indeferimento de Pedido de Ressarcimento e a Endêmica Multa de Ofício*, Revista Dialética de Direito Tributário, Vol. 202, Ed. Dialética, pg.46) , afirma sobre a falsidade de declaração constante do texto legal:

"Trata-se de modalidade comissiva, onde o agente (contribuinte), diretamente, insere informação falsa ou diversa do que deveria ter sido escrita"

Claro resta que, no lançamento em apreço, houve, como comprovado pelo Fisco, inserção de informação falsa - pois diversa da realidade existente no caso concreto - causadora de compensação indevida. Observa-se a incidência da norma geral e abstrata contida na Lei de Custeio. Multa isolada aplicável.

Recurso de ofício provido.

Passemos à análise do **recurso voluntário**.

Observo que o mesmo é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço e passo a analisá-lo na ordem de suas alegações.

DA ESTRITA LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL ADOTADO PELO RECORRENTE

Consta do recurso (fls. 1077):

"No caso em tela, as declarações previstas no parágrafo 1º da Lei 9.430/96 outras não são senão as GFIP's descritas nos Autos de Infração nº 51.048.146-9 e 51.048.147-7 - Comprot nº 10166.722434/2014-39, o que apenas reforça e confirma o argumento segundo o qual o procedimento de compensação foi absolutamente regular.

Não obstante, caso se entenda pela necessidade de autorização judicial para realização da compensação por força do prescrito no artigo 170-A do Código Tributário Nacional, cumpre contrastar as peculiaridades do debate ao mais recente entendimento do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais, para ao final demonstrar a impertinência da vedação legal às questões ora debatidas.

O montante apontado como devido deriva, exclusivamente, de valores relativos às contribuições previdenciárias devidas pelo Recorrente, restituídos em razão de sentença judicial que reconheceu o direito líquido e certo deste de compensar prestações futuras com os valores até então recolhidos indevidamente a título de contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos empregados afastados com auxílio doença/acidente, adicional de férias e aviso prévio indenizado.

O Superior Tribunal de Justiça é unânime ao afastar do campo de incidência da contribuição previdenciária os valores pagos nos quinze primeiros dias aos empregados doentes ou acidentados, a título de salário-maternidade, bem como em relação às férias, adicional de férias e aviso prévio indenizado, de modo que não há, tam dúvidas acerca do direito à compensação do montante indevidamente recolhido.

O posicionamento firmado no âmbito do Tribunal da Cidadania evidencia a irregularidade da arrecadação formalizada com fulcro nos dispositivos normativos eivados de vício jurídico, o que, indubitavelmente, diferencia a situação de outras em que o erro do próprio contribuinte faz com que valores sejam indevidamente recolhidos aos cofres públicos.

Em casos de ilegalidade, como o presente, o contribuinte é forçado, em razão de uma norma viciada, a recolher valores indevidos em favor da Administração Pública, isto é, o erro não decorre de sua inobservância às disposições tributárias, pelo contrário, o Fisco, sob o crivo da estrita legalidade, coage os administrados a agirem de acordo com uma Lei eivada de vício.

Por este motivo, este Insigne Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem entendendo que a ilegalidade/inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito e, embora tomada em controle difuso, a decisão tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (Processo nº 10875.003912/2004-30 - Recurso nº 240623 - Sessão realizada em 05/09/2008).

(destacamos)

Não se pode concordar com os argumentos esposados.

O instituto da compensação é forma de extinção do crédito tributário, consoante o disposto no artigo 156 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Carta de 1988 (artigo 146, III) como lei complementar.

Tratando especificamente do tema, o *Códex Tributário* explicita em seu artigo 170:

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

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

Exsurge da leitura do texto legal que os limites da compensação decorrem de expressa previsão legal, uma vez que a lei pode estipular não só a própria compensação em si, como também as condições e garantias que a autorizem. Não cabe ao interprete do direito, tampouco ao sujeito passivo, estipular as condições da compensação dos eventuais créditos existentes frente ao débito decorrente do surgimento da obrigação tributária.

Explicitando o caráter singular da compensação tributária, leciona Luis Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*, 3ª ed., Ed. Saraiva, pg. 619):

"Em matéria tributária, não se aplica a compensação legal regulada no Código Civil. Na verdade, quando o novo Código Civil foi promulgado, seu artigo 374 estendia o instituto à matéria fiscal, mas o referido artigo, matéria de lei complementar nos termos do artigo 146 da Constituição Federal, foi imediatamente revogado pela Lei nº 10.677/03.

Assim, aplica-se o que dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional:

(...)" (negritei)

Paulo de Barros Carvalho (*Curso de Direito Tributário*, 14ª ed. Ed. Saraiva, pag. 457), no mesmo sentido das especificidades da compensação tributária, nos lembra que:

"Sempre em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o Código Tributário Nacional acolhe o instituto da compensação como forma extintiva, mas desde que haja lei que autorize. É a seguinte a redação do seu art. 170:

(...)" (destaquei)

Os dois professores titulares de Direito Tributário da Faculdade de Direito do Largo São Francisco apontam - de maneira inequívoca - a necessária autorização legal para que exista a compensação tributária. Schoueri (*ob. cit. pg.620*) é veemente quanto à questão:

"Relevante, outrossim, notar que, na matéria fiscal, a compensação somente se dá quando a lei autorizar, e nos limites desta. Não há um direito assegurado à compensação ampla e irrestrita. Diversos Municípios não prevêem compensação. Nesses casos, o sujeito passivo mantém sua obrigação, mesmo tendo créditos contra a Administração Pública" (destaques não constam do original)

Patente a ausência de direito à compensação fora dos limites da lei tributária. Nesse sentido os argumentos da recorrente padecem de respaldo jurídico. Há, forçosamente, que se verificar no caso concreto quais as exigências legais que permitem a extinção do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias por meio de compensação.

De plano constatamos que existe permissivo legal para a compensação. A Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212/91, em seu artigo 89, prescreve:

"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." (negritei)

Voltando os olhos para as condições estabelecidas pela RFB, encontramos na Instrução Normativa RFB nº 900, vigente à época dos procedimentos, as regras necessárias para o encontro de contas.

Com os regramentos aplicáveis devidamente determinados, recordemos que os créditos compensados pelo sujeito passivo surgiram a partir de sentenças judiciais que reconheceram a não incidência das contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas pagas pelo Contribuinte aos seus empregados.

Não se pode olvidar que, em que pese a opinião pessoal deste julgador sobre o tema, para a análise sobre a procedência do crédito tributário que aqui se discute, a incidência

tributária no caso concreto é irrelevante. Importa, sim, observar se houve, pelo sujeito passivo, cumprimento das exigências constantes **da legislação tributária sobre a compensação das contribuições previdenciárias no caso da existência de ação judicial**, pois existe uma norma individual e concreto - sentença - que permite a compensação.

Com o fito de espancar qualquer dúvida: no caso em apreço, o que se discute, a motivação da glosa de compensação realizada pelo Fisco, é o cumprimento das exigências legais para se possa implementar o encontro de contas autorizado. Vejamos.

Consta do artigo 170-A do Código Tributário Nacional:

"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." (destaques não constam do texto legal)

Como não poderia deixar de ser, a IN RFB nº 900, expressamente veda:

"Art. 34 . O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos. (...)

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: I - o crédito que: (...)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;" (grifamos)

Patente a vedação legal à compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o crédito tributário do sujeito passivo.

Não obstante a expressa proibição constante da lei, observou a Autoridade Fiscal que tal vedação também constava da sentença que reconheceu o direito de crédito do Recorrente (fls. 44):

"No que se refere às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado que foram objeto de discussão judicial no processo nº 44176420104013400, ajuizado em 01/02/2010, em consulta ao sítio do TRF1 na internet, verificou-se que o mesmo, atualmente, encontra-se concluso para sentença do juízo monocrático, tendo sido concedida tão somente a tutela antecipada, suspendendo a exigibilidade crédito tributário referente à rubrica em comento. No entanto, não houve, na citada decisão cautelar, autorização para que o sujeito passivo efetuasse a compensação antes do trânsito em julgado.

Já no que concerne ao processo nº 44184920104013400, também ajuizado em 01/02/2010, no qual se discute a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos relativos aos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes e acidentados, ao salário-maternidade, férias e adicional constitucional de férias (adicional 1/3), bem como o direito à compensação dos valores supostamente recolhidos de forma indevida, o juízo de 1ª instância julgou, em 27/01/2011, totalmente improcedente a pretensão da fiscalizada. Inconformada com a referida decisão monocrática, o sujeito passivo interpôs recurso ao TRF1, o qual, nos termos do acórdão datado de 28/10/2011, deu parcial provimento à apelação do contribuinte, no sentido de tão somente determinar a não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento que antecedem a concessão do auxílio doença, seja por motivo de doença ou acidente, bem assim, sobre o terço constitucional de férias. Em relação às remunerações de férias gozadas e de salário-maternidade o órgão colegiado em comento entendeu que as mesmas verbas possuem natureza salarial e, por isso, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, mantendo, portanto, em relação às citadas rubricas a decisão de 1ª instância. No que tange ao direito de efetuar a compensação dos valores indevidos, o TRF1 vedou a sua realização antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, conforme prevê o art. 170-A do CTN. Determinou também que, nos casos de repetição e compensação de tributos, aplica-se a taxa SELIC nos termos da Lei 9.250/95, art. 39. S 4", incidindo desde 1º de janeiro de 1996. que não pode ser cumulada com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária."

(destaques originais)

Tal descumprimento da lei, e também da sentença judicial, é o motivo fulcral do lançamento. Sobre isso não resta dúvida. Assim se pronunciou o Fisco (fls. 48):

"V. DA GLOSA DAS COMPENSAÇÕES - Auto de Infração DEBCAB n" 51.028.480-9 -Período de lançamento do crédito tributário: 11/2009 a 04/2011

Em decorrência do já esposado alhures, os valores compensados nas GFIP's abaixo foram considerados indevidos e glosados pela fiscalização, sendo o crédito tributário correspondente constituído através do auto de infração ora lavrado

Logo, não cabem os argumentos do contribuinte quando à lisura de seu procedimento e ao direito de compensação por própria vontade. Como bem apontado por Luis Eduardo Schoueri, não há amplo direito à compensação, ao reverso o direito do contribuinte está delineado pela vontade do legislador.

Com esse supedâneo, não cabem os argumentos e a jurisprudência mencionada pelo recurso, quanto mais ao se recordar que a norma individual e concreta

representada pela sentença judicial, obtida pelo sujeito passivo, contém a mesma restrição ao direito à compensação: há que se aguardar a definitividade da decisão.

Como visto, tampouco se discute a existência do crédito, ou seja, a incidência da quota patronal das contribuições previdenciárias sobre as verbas mencionadas. Aliás, tal questão, a incidência das contribuições sobre as verbas especificadas, se encontra sob análise do poder judiciário, não cabendo discussão na via administrativa, consoante sólida jurisprudência, inclusive consolidada por meio da Súmula CARF nº 1.

Com essa constatação, sobre a desnecessidade e impossibilidade da discussão sobre a origem dos créditos compensados, este julgador não se pronunciará sobre a incidência da contribuição patronal previdenciária e também sobre a natureza das verbas em si, alegações constantes do recurso.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso nessa parte.

DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em que pese o pedido de conversão em diligência ser por mim considerado prejudicial de mérito, passo a apreciá-lo pois, como dito, sigo o recurso na ordem de suas alegações.

Segundo a Recorrente (fls 1093):

"Desde já requer a Recorrente a conversão do julgamento em diligência, com esteio no artigo 16, IV do Decreto nº 70.235/72, para que se verifique:

Se nos presentes Autos de Infração estão sendo cobradas as parcelas suspensas da Contribuição Previdenciária, ou seja, relativas aos valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, de 1/3 (um terço) de férias e de aviso prévio indenizado, conforme decisões proferidas no Agravo de Instrumento nº 0039185-31.2010.4.01.0000 e na Apelação 0004418-49.2010.4.01.3400;

Se os créditos tomados e cuja compensação restou glosada referem-se aos valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, salário maternidade, aviso prévio indenizado e férias e adicional de 1/3 (um terço) de férias, valores cuja inclusão na base de cálculo da Contribuição Previdenciária é totalmente controversa à luz do atual posicionamento da jurisprudência.

Este pleito se justifica pela necessidade de, no primeiro caso, excluir a parcela suspensa da Contribuição do Auto de Infração; no segundo, para a comprovação que os créditos foram tomados à luz do entendimento jurisprudencial acerca da matéria.

Desta forma, é medida de Justiça a conversão do presente julgamento em diligência para elucidação destes pontos que guardam íntima ligação com o crédito tributário exigido, de modo que o indeferimento deste pleito, restando devidamente justificado nos termos da lei, constituir-se-á flagrante atentado ao princípio da ampla defesa"

Entendo desnecessária a diligência requerida. Explico.

O relatório fiscal é expresso, e não poderia deixar de sê-lo, quanto às parcelas integrantes do lançamento.

Constam das folhas 48 até as folhas 54 todos as parcelas integrantes de cada um dos documentos de crédito (debcad's) constituídos. Não obstante, ainda há às folhas 54 tabela que menciona os autos de infração relacionado a cada debcad. Vejamos:

TIPO	Nº DEBCAD	OBJETO DA LAVRATURA
AIOP	51.028.480-9	Glosa de compensação indevida
AIOP	51.028.481-7	Multa isolada
AIOA – CFL 35	51.046.081-0	Não prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização
AIOA – CFL 38	51.028.482-5	Deixar de apresentar documentos relacionados às contribuições previdenciárias

A justificativa da diligência apresentada pelo Recorrente se funda, como visto acima, na necessidade de verificação de eventual crédito lançado sobre as verbas em discussão em face suspensão da exigibilidade dos créditos lançados, em razão das demandas judiciais propostas; e ainda sobre quais são as compensações glosadas.

Ora, tais esclarecimentos foram prestados pela fiscalização, por meio das intimações e reintimações realizadas, além de constarem do relatório fiscal.

Não há o lançamento de verbas com exigibilidade suspensa e os valores de compensação glosados são aqueles realizados pelo contribuinte, que por óbvio, sabe quais foram.

Recurso voluntário negado também nessa parte.

DA EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DEMONSTRATIVO COMPROVANDO O EFETIVO RECOLHIMENTO DOS VALORES INDEVIDOS

Alega a Recorrente (fls 1094), ao se insurgir contra a multa aplicada pelo descumprimento de obrigações acessória representada pelos autos de infração mencionados no quadro supra:

"Sustenta o Fisco que a ora Recorrente não teria apresentado demonstrativo comprovando o efetivo recolhimento dos valores indevidos, conforme lhe foi solicitado.

No entanto, a tal alegação não pode ser dada guarida, pois tal informação está disponível nos registros contábeis da empresa, aos quais poderia ter acesso o Auditor Fiscal caso assim requeresse.

Note-se que nos mencionados registros constam todos os recolhimentos efetivados pela empresa, e assim, logicamente, também os valores recolhidos a maior.

Se a autoridade fiscal não obteve tal informação foi porque deixou de requerê-la, e não pode ser responsabilizado o contribuinte pela inércia do Auditor.

Ademais, cumpre destacar que o próprio acórdão da DRJ/RJO foi omissivo quanto à fundamentação da manutenção do Auto de Infração, apenas declarando sua validade.

Isto porque, não existem nos autos elementos suficientes a demonstrar o dolo da Recorrente na não apresentação do demonstrativo, posto que não houve empecilho à apreciação pelo Auditor Fiscal dos registros contábeis da empresa, que só não ocorreu, conforme já explicitado, pois o mesmo não o solicitou.

Desta forma, se afigura insustentável a manutenção da multa por descumprimento de obrigação acessória tal qual determinada pelo Fisco" (destaquei)

Alega ainda que não houve falta de esclarecimento por parte do contribuinte, quanto aos valores recolhidos indevidamente em cada competência, posto que tais informações também constavam da contabilidade do sujeito passivo.

Tais alegações beiram a desfaçatez. As multas foram aplicadas, nos exatos termos da legislação de regência, em face do desleixo do Contribuinte em atender às solicitações do Fisco, representadas pelas intimações e reintimações realizadas.

Prescreve a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 32, III, que a empresa é obrigada prestar as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do Fisco, bem como prestar os esclarecimentos solicitados pela Fiscalização. Já o artigo 33, §§ 2º e 3º, determina que a empresa é obrigada a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na lei de Custeio, sob pena de multa.

O Regulamento da Previdência Social, explicita:

"Art.283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:

(...)

II- a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...)

j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência

*social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de **exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;**" (destaquei)*

Verifico, pelo Relatório Fiscal, que houve diversas intimações e reintimações sobre questões de interesse da Autoridade Fiscal que não foram atendidas pelo sujeito passivo, do que resultou:

"O sujeito passivo, apesar de intimado, deixou de prestar os esclarecimentos à fiscalização, nos termos do disposto no artigo 32, inciso III, da Lei nº 8.212/91, visto que:

*- Não foi apresentado **demonstrativo** que comprovasse o efetivo recolhimento dos supostos recolhimentos indevidos, contendo a identificação das GPS a eles relacionadas. Tal documento possibilitaria o cotejo entre os supostos recolhimentos indevidos e as bases de cálculo totais (as quais englobariam as rubricas em discussão) das contribuições previdenciárias constantes dos resumos das folhas de pagamento.*

*- **Deixou de esclarecer**, dentro de cada competência em que foi efetuada a compensação, quais foram os supostos valores recolhidos indevidamente, referentes a cada uma das rubricas ora discutidas.*

*- **Deixou de prestar as necessárias informações** acerca das compensações efetuadas nas competências 13/2009 e 13/2010."*

De plano se pode afirmar que é uma obrigação tributária acessória do sujeito passivo a prestação negativa (ou seja, suportar), a fiscalização tributária. Esta, por óbvio, se dará nos termos da legislação tributária, seja em caráter geral ou específico, em função do tributo que se pretende verificar, consoante se observa no artigo 194 e seguintes do *Códex Tributário*.

Claro remanesce que a fiscalização tributária decorre, e ao mesmo tempo é instrumento, do poder/dever que a Autoridade Tributária tem de prover os cofres públicos com as receitas derivadas destinadas ao custeio do Estado. Decorre do poder de império que cabe ao Estado, no interesse de toda a nação, de financiar-se para o cumprimento dos deveres constitucionais a Ele impostos. O poder de fiscalização, decorre portanto, do próprio poder de tributação.

Para exercê-lo em sua plenitude, é obrigação do Estado verificar o cumprimento das obrigações tributárias por todos os contribuintes, ainda mais ao se recordar o princípio da isonomia tributária que determina que todos devem ser igualmente tratados, na medida de sua condição, perante a exação.

Esse mister é executado por meio de um procedimento pelo qual a Administração Tributária busca colher provas, junto ao obrigado, da correção do cumprimento das obrigações, por esse adotado. Por óbvio que se trata de um procedimento investigatório

decorrente de um poder de Estado ao qual o sujeito passivo simplesmente deve se submeter, tendo por óbvio respeitados seus direitos e garantias individuais, sob pena da sanção legalmente prevista.

Não quis o Recorrente atender ao Fisco. Cabe a ele suportar a sanção legal.

Recurso negado também nessa parte.

DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

Consta do recurso a insurgência do contribuinte contra a aplicação da taxa Selic ao lançamento tributário em discussão.

Segundo o Recorrente há nítida incompatibilidade entre o artigo 161, § 1º do CTN e as disposições da Lei 8981/95.

Quanto a este argumento, melhor sorte não cabe ao Recorrente.

O tema da aplicação da taxa SELIC é amplamente conhecido pelos membros deste Conselho. A incidência dos juros, com base na taxa mencionada, nos créditos tributários inadimplidos decorre de Lei, o que, de plano, afasta a discussão do âmbito administrativo. Não obstante, tal tema se encontra devidamente pacificado no âmbito deste colegiado.

Tanto assim o é que a Súmula CARF nº 4, expressamente dispõe:

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

Em complemento, a Súmula CARF nº 5, assevera:

"Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Corroborando tal entendimento, a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no voto condutor do Acórdão 9202-002-003.765, de 16/02/16, explicitou:

"Ao contrário do que entende o recorrente, a aplicação de juros sobre multa de ofício é devida, na medida em que a penalidade compõe o crédito apurado. De acordo com o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN é autorizada a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. Fazendo parte do crédito juntamente com o tributo, devem ser aplicados à multa os mesmos procedimentos e critérios de cobrança."

Nesse sentido, já se manifestou esta Câmara, em outras oportunidades, como no processo 10.768.010559/200119, Acórdão 920201.806 de 24 de outubro de 2011, cuja ementa transcrevo a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano calendário: 1997

*JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A
MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE*

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo. Recurso especial negado.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado.

A matéria sob exame pode ser dividida em duas questões, que se completam.

A primeira, diz respeito à própria possibilidade genérica da incidência de juros sobre a multa, e centra-se na interpretação do artigo 161 do CTN; a segunda questão envolve a discussão sobre a existência ou não de previsão legal para a exigência de juros sobre a multa, cobrados com base na taxa Selic.

Sobre a incidência de juros de mora o citado art. 161 do CTN prevê o seguinte:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Inicialmente entendo que o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

Ou seja, tanto a multa como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, devendo, portanto, sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Ademais, não haveria porque o valor da multa permanecer congelado no tempo.

Por seu turno o § 1.º do art. 161 do CTN, ao prever os juros moratórios incidentes sobre os créditos não satisfeitos no

vencimento, estipula taxa de 1% ao mês, não dispondo a lei de modo diverso. Abriu, dessa forma, possibilidade ao legislador ordinário tratar da matéria, o que introduz a segunda questão: a da existência ou não de lei prevendo a incidência de juros sobre a multa de ofício com base na taxa Selic.

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa. Confira-se in verbis:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Esse entendimento se coaduna com a Súmula nº 45 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que já previa a correção monetária da multa:

"As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária."

Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. POSSIBILIDADE. ART. 113, § 3º, CTN. LEI Nº 9.430/96. PREVISÃO LEGAL.

1. Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. 2. O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente. 3. Segundo o Enunciado nº 45 da Súmula do extinto TFR "As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária." 4. Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.72.01.0000311/ SC, Relator: Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares)

"TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 9.430/96. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a exigência fiscal consistente na incidência de juros moratórios sobre multa de ofício aplicada ao contribuinte.

Inteligência do artigo 43 da Lei 9.430/96 c/c art. 113, § 3, do CTN

2. Improvida a apelação.”

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.70.00.0263869/ PR, Relator: Juiz Federal Décio José da Silva).

Destarte, entendo que é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Conforme descrito acima, os juros de mora sobre a multa são devidos em função do § 3º do art. 113 do CTN, pois tanto a multa quanto o tributo compõe o crédito tributário. Esse entendimento encontra precedentes da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806 e Acórdão nº 920201.991.

Destaca-se ainda que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a legalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício (AgRg no REsp 1.1335.688/PR; REsp 1.129.990PR; REsp 834.681MG)."

Recurso negado também nessa parte.

Conclusão

Diante do exposto, e com fundamento nas disposições acima mencionadas, voto por conhecer dos recursos de ofício e voluntário, para, no mérito, dar provimento ao recurso de ofício, para restabelecer a multa isolada aplicada, e negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator