



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

Processo nº 13839.000038/2008-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.612 – 3ª Turma Especial
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria Compensação
Recorrente PREFEITURA DA ESTANCIA TURISTICA DE JOANOPOLIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2006 a 31/01/2007

COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. LC 118/2005. STF.

O entendimento do Supremo Tribunal Federal quanto à aplicação do prazo decenal de prescrição para restituição/compensação, em face das alterações da Lei Complementar n. 118/2005, somente pode ser realizada se o pedido de compensação tenha ocorrido antes do início da vigência da indicada lei complementar. Fato esse que não ocorrera ao caso concreto, pois o pedido de compensação fora realizado após o início da vigência da indicada lei.

AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS GFIP. IMPEDIMENTO PARA COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A falta de retificação da GFIP representa descumprimento de dever instrumental a ser punido com aplicação de multa, não podendo ser utilizado como barreira para compensação de créditos pertencentes ao sujeito passivo

MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Apenas cabe aplicação retroativa de multa ou penalidade quando a mesma for realmente mais benéfica.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: a) excluir do lançamento os créditos constituídos com base na glosa das compensações dos créditos pagos indevidamente referente às competências 09/2001 a 08/2004; b) determinar que a multa a ser aplicada com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, c/c com art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, desde que

Processo nº 13839.000038/2008-37
Acórdão n.º **2803-002.612**

S2-TE03
Fl. 127

mais favorável ao contribuinte, comparando-se com o art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação anterior à MP n. 449/2008, vedando-se comparações conjuntas com o arts. 32 (redação anterior à MP n. 449/2008), 32-A, e 35-A da Lei n. 8.212/1991. Vencidos os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra Junior quanto à multa.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.67 e seguintes dos autos digitais) foi interposto contra decisão da DRJ(fl. 53 e seguintes dos autos digitais), que manteve o lançamento e o crédito tributário oriundo da glosa de compensação de créditos em favor da Recorrente (01/1998 a 08/2004) na apuração dos tributos do período de 09/2006 a 01/2007. A compensação informada pela recorrente teve como fundamento a Resolução nº 26 /2005 do Senado Federal que suspendeu os efeitos da alínea "h", do inciso I, do art. 12, da Lei 8.212/91, acrescentada pelo § 1º, do art. 13, da Lei 9.506/97. Contudo, a glosa fora realizada e mantida em razão:

a) o crédito relativo ao período 01/1998 a 08/2001 foi considerado prescrito, uma vez que a compensação foi efetuada depois de decorrido o prazo de cinco anos, contados do pagamento indevido;

b) quanto aos créditos relativos aos pagamentos efetuados no período 09/2001 a 08/2004, a glosa se deu pelo fato de a Notificada não ter retificado as GFIP, através da exclusão dos exercentes de mandato eletivo (Prefeitos e Vices- Prefeitos).

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidos: a correte procedimental na compensação, bem como os créditos em favor do contribuinte não estavam prescritos, pois, o quinquênio prescricional (art. 168,I, CTN) iniciaria apenas após a homologação do pagamento indevido, por interpretação cumulada do art. 150, § 4º, do CTN, conhecida tese “cinco mais cinco”, acrescentando que as alterações da interpretação decorrentes dos arts. 3º e 4º. da Lei Complementar 118/2005, trazendo precedentes jurisprudenciais.

Após análise, o julgamento foi convertido em diligência, para que a autoridade lançadora informa-se: a) se as retificações das GFIP's dos períodos de 09.2001 a 08.2004 foram realizadas com base na exclusão dos exercentes de mandato eletivo (Prefeitos e Vices-Prefeitos), mesmo após o presente lançamento; e b) Se realmente houver o pagamento dos tributos na proporção da diferença retificada. A diligência solicitada foi realizada, e teve a seguinte resposta:

3. Através da análise dos sistemas da Receita Federal do Brasil, corroborada posteriormente pela verificação dos documentos físicos, GFIPs-Guias de Recolhimento do FGTS e informações a Previdência Social, pudemos constatar que a Prefeitura do Município de Joanópolis procedeu algumas retificações de suas GFIPs, onde procedeu a exclusão dos exercentes de mandato eletivo (Prefeito e Vice Prefeito) discriminadas em planilha anexa, c/segue:

3.1 GFIPs retificadas antes desta diligência fiscal em que houve o pagamento da diferença retificada:

Processo nº 13839.000038/2008-37
Acórdão n.º **2803-002.612**

S2-TE03
Fl. 129

3.1.1. Competência de setembro, novembro e dezembro/2002, fevereiro a julho, novembro e dezembro/2003 e maio a agosto/2004.

3.2. GFIPs retificadas antes e durante a diligência fiscal em que não houve pagamento total da diferença retificada;

3.2.1. Competência de setembro a dezembro de 2001, janeiro e fevereiro de 2002, outubro/2002, setembro e outubro/2003 e fevereiro a abril/2004.

3.3. GFIPs não retificadas em que o contribuinte solicita prazo para apresentação das retificações:

3.3.1. Competências de março a agosto/2002, janeiro e agosto/2003 e janeiro/2004.

Os autos voltaram para análise.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II - Efetivamente, a Resolução n.º 26/2005 do Senado Federal suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.7171. Assim, não se discute se é devido ou não o recolhimento das contribuições em questão. O que basicamente deve-se ater a discussão nos seguinte pontos: prescrição dos créditos indevidamente pagos para fins de restituição e compensação, bem como que poderia ou não a fiscalização ter glosado créditos com base em descumprimento de regra estabelecida em Instrução Normativa.

III - Quanto à alegação de que as compensações foram realizadas dentro do prazo decenal de prescrição para restituição, na forma da Lei Complementar n. 118/2005, deve-se ressaltar que a razão não assiste à contribuinte. O entendimento do Supremo Tribunal Federal quanto à aplicação do prazo decenal de prescrição para restituição, em face das alterações da Lei Complementar n. 118/2005, somente pode ser realizada se o pedido de compensação tenha ocorrido antes do início da vigência da indicada lei complementar. Fato esse que não ocorrera ao caso concreto, pois o pedido de compensação fora realizado após o início da vigência da indicada lei. Tal entendimento foi pacificado pela Suprema Corte:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo

jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido. (RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273)

Assim, não restam dúvidas quanto à correteza da decisão *a quo* em não reconhecer o direito à restituição/compensação com base a créditos tributários indevidamente recolhidos nas competências incluídas no período de 01/1998 a 08/2001, pois ao pedido de compensação/restituição deu com mais de 5(cinco) anos após o recolhimento indevido.

IV – Quanto à glosa das compensações por falta de retificação de GFIP dos períodos do indébito ainda não prescritos (09/2001 a 08/2004), com base em Instrução Normativa, entendo que é indevida.

Primeiro motivo, as exigências de retificação de GFIP como requisito para compensação, não encontram-se nem são meramente indicadas(sugeridas), nem na legislação ordinária (art. 66, da Lei n. 8.383/1991, e 89, da Lei n. 8.212/1991 com redação vigente à época da compensação), nem no Regulamento da Previdência Social (arts. 247-254, do Dec. 3048/1999). Ou seja, qualquer exigência além disso é inovação legislativa, não podendo vigorar em face do princípio da legalidade. Ou seja, a exigência de retificação prévia de GFIP

para fins de restituição/compensação não pode ser um obstáculo a direito estabelecido em lei (art. 165, do Código Tributário Nacional).

Ainda, a incorreção ou não retificação de GFIP referente aos períodos do pagamento indevido (não há tributo a ser lançado), no máximo, pode ser considerado descumprimento de obrigação acessória (art. 113, do CTN), mas não pode ser motivo de negativa de pedido de restituição.

Esse entendimento é seguido também pelo CARF/MF, conforme os julgados transcritos abaixo:

(...)

COMPENSAÇÃO PELA PREFEITURA DE CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS EM NOME DA CÂMARA MUNICIPAL. POSSIBILIDADE.

As contribuições indevidas sobre a remuneração dos agentes políticos (vereadores) podem ser compensadas no CNPJ da Prefeitura.

AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS GFIP. IMPEDIMENTO PARA COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A falta de retificação da GFIP representa descumprimento de dever instrumental a ser punido com aplicação de multa, não podendo ser utilizado como barreira para compensação de créditos pertencentes ao sujeito passivo.

(...)

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para: I) reconhecer o direito à compensação referente às contribuições pagas aos agentes políticos, desde que não tenham sido alcançadas pela prescrição quinquenal; e II) afastar a multa isolada.

(...)

O fisco impôs outro obstáculo para compensação das contribuições relativas a recolhimento indevido sobre a remuneração dos agentes políticos: a retificação das GFIP.

Não podemos concordar com esse posicionamento.

Na verdade, a retificação das guias declaratórias representa mero descumprimento de obrigação acessória, cujo castigo já é aplicado com a imposição de multa administrativa, assim, não deve ser tomado como empecilho ao aproveitamento dos créditos que porventura detenha o sujeito passivo.

(Ac. 2401003.083 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da 2ª Sessão de Julgamento do CARF/MF, Rel. Kleber Ferreira de Araújo, julg. 19.07.2013)

(...)

NÃO RETIFICAÇÃO DE GFIP INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO INAPLICABILIDADE.

O fato do ente público não retificar a GFIP, excluindo os agentes políticos não pode constituir óbice a compensação ou restituição, quando contatado o direito creditório do recorrente, vez que existe Auto de infração de obrigação acessória próprio para informações incorretas no documento GFIP.

(...)

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito a compensação dos recolhimentos realizados em 05, 06 e 07/2001.

(...)

DA FALTA DE CORREÇÃO DAS GFIP.

Por fim, quanto ao segundo argumento trazido pelo auditor que não procedeu o município a retificação das GFIP, entendo que também não é suficiente para indeferir direito a compensação, uma vez que o próprio auditor destaca a existência de contribuições indevidas.

Entendo que o descumprimento da Instrução Normativa, quanto a retificação das GFIPs constitui falta, ou seja sujeita as penalidades da legislação. Ao proceder a compensação das contribuições recolhidas indevidamente à título de agente político, indicou o contribuinte que a dita verba não constitui mais fato gerador de contribuição previdenciária, ou seja, deveria proceder a retificação das GFIP. Em não o fazendo incorre em falta sujeita a Auto de Infração de Obrigação Acessória, vez que faz constar em GFIP informação incorreta. Dessa forma, entendo que a aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória é sim possível, evitando que a GFIP permaneça incorreta, mas não ser determinante para indeferir restituição, ou mesmo declarar indevida compensação.

(...)

(Ac.2401-002.403, – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da 2ª Sessão de Julgamento do CARF/MF, Rel. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, julg. 19.04.2012)

Assim, no que tange ao pedido de compensação com base nos pagamentos indevidos dos períodos entre 09/2001 a 08/2004, desde que devidamente recolhidos, deve ser conhecido, sendo insubsistente o lançamento com fundamento na glosa. Inclusive os valores do indébito restituídos, não têm efeitos para fins de benefício previdenciário.

V – A multa aplicada à época da lavratura do lançamento estava correta, pois fora aplicado o art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que aplica a multa em razão da mora, em que não usa como componente hipótese de incidência o elemento volitivo (intenção). Ou seja, o mesmo deve ser aplicado indiferentemente de culpa, dolo, ou má-fé (art.; 136, do CTN), não havendo razão por parte do contribuinte neste ponto.

Contudo, indiferentemente de não ter sido alegado pela Recorrente, por dever de ofício, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (pois os fatos geradores estavam declarados em GFIP), tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças e glosas, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, publicada em 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109).

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, nem de forma conjunta com o art. 32-A, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD que foram declarados em GFIP, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

VI - Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reformando-se a decisão recorrida para:

- a) excluir do lançamento os créditos constituídos com base na glosa das compensações dos créditos pagos indevidamente referente às competências 09/2001 a 08/2004, desde que efetivamente pagos; e
- b) determinar que a multa seja aplicada com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, c/c com art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, desde que mais favorável ao contribuinte, comparando-se com o art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação anterior à MP n. 449/2008, vedando-se comparações conjuntas com o arts. 32 (redação anterior à MP n. 449/2008), 32-A, e 35-A da Lei n. 8.212/1991.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator