



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

Processo n° 13851.720160/2015-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.240 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias - Multa Isolada
Recorrente MUNICÍPIO DE AMÉRICO BRASILIENSE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/03/2014

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

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 de 150% e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

DISCUSSÃO JUDICIAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. TRÂNSITO EM JULGADO.

Sendo proposta ação judicial para discutir a exigibilidade das contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas, a compensação dos valores a elas relativos só é possível após o trânsito em julgado de decisão favorável ao interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que deu provimento ao recurso quanto à multa isolada.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, Paulo Sérgio da Silva, Renata Toratti Cassini e Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 09-65.263, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de Juiz de Fora/MG, fls. 17.579 a 17.592:

Trata-se de processo de auto de infração de contribuições previdenciárias, AI DEBCAD 51.077.856-9, no valor de R\$ 11.757.468,26, em razão da "compensação indevida de contribuições previdenciárias com utilização de créditos inexistentes e/ou sem sentença transitada em julgado, contrariando o art. 170-A do Código Tributário Nacional (CTN). A multa foi aplicada em dobro do percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo como base de cálculo o valor da compensação glosada, no valor total de R\$ 7.838.312,27", com fundamento no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme consta das fls. 8444 e 15486.

A ciência do lançamento se deu em 09/04/2015 (fls. 15583).

[...]

Conforme explicitado no Despacho de Encaminhamento [fl. 17.542], as peças de fls. 15600/17087 se referem à manifestação de inconformidade relativa ao DESPACHO DECISÓRIO DRF/AQA/SAORT nº 017/2015 e integram o processo nº 13851.720563/2015-33.

As peças de fls. 17404/17528 se referem à impugnação apresentada contra o auto de infração da multa de 150%, no valor de R\$ 11.757.468,26, cujos termos são abaixo apresentados, em síntese.

Inicialmente, o contribuinte alega a tempestividade da peça de defesa, afirmando ter sido ela protocolada em 07/05/2015. Diz que os motivos e fundamentos da impugnação estão expostos nos documentos que fazem parte integrante da PASTA I:

- DA INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA DE 150%*
- FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA*
- CARF — CONSELHO ADMINISTRATIVO RECURSOS FISCAIS*
- "STF— RE Nº 640.452 - REPERCUSSÃO GERAL"*

Requer então o cancelamento da autuação, referente à multa isolada por "falsidade de declarações" de compensações informadas em GFIP e glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação de falsidade, dolo ou má-fé, sonegação e fraude, de forma contrária ao entendimento pacificado do CARF e do STF, conforme acórdãos que cita.

Requer ainda a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com base no disposto no art. 151, III, do CTN; que seja reconhecido seu direito à obtenção de Certidão Negativa de Débito (CND); que não seja efetuado bloqueio no Fundo de Participação dos Municípios (FPM); que o contribuinte não seja incluído no CADIN ou outros cadastros.

Às fls. 17414/17510 foi juntada a PASTA I citada acima. Nela, o impugnante discorre acerca da inaplicabilidade da multa isolada de 150%, de acordo com os seguintes tópicos:

- *GLOSA DE COMPENSAÇÕES*
- *FALSIDADE DE DECLARAÇÃO EM GFIP*
- *IMPROCEDÊNCIA*

O contribuinte afirma ter apurado créditos de pagamentos indevidos sobre verbas de natureza indenizatória/compensatória, que não integram o salário de contribuição, a teor do art. 28, §9º, 'e', 7, da Lei nº 8.212, de 1991 e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Afirma ainda ter efetuado a compensação dos créditos por ele apurados com débitos vincendos previdenciários, sem a anuência do Poder Judiciário ou da RFB, de acordo com o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991; art. 44 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008 e art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

[...]

Argui que a utilização da compensação, como no presente caso, é plausível, e cita o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011.

Junta decisões administrativas de outros municípios, proferidas pelos órgãos julgadores da RFB, pela inaplicabilidade da multa de 150% em casos de compensação de pagamentos indevidos sobre verbas indenizatórias/compensatórias e RAT.

Por outro lado, alega que, de acordo com orientação do STF, o princípio da vedação do confisco se aplica também às multas, conforme julgado que copia.

Ao julgar a manifestação de inconformidade, em 7/12/17, a 5ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, conclui pela sua improcedência, conforme restou assim ementado no *decisum*:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

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 de 150% e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 8/2/18, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 17.599, o Contribuinte, por meio de seu procurador municipal (Dr. Rafael Stevan, Matrícula 3.518), apresentou o recurso voluntário de fls. 17.602 a 17.623, em 12/3/18, alegando, em síntese, o que segue:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

[...] uma vez cientificado do despacho decisório [...], o Município de Américo Brasiliense opôs duas impugnações parciais, da seguinte forma:

i) Uma impugnação parcial foi apresentada de maneira direta pela Procuradoria-Geral do Município, insurgindo-se contra a não homologação das compensações nas competências 02/2012, 03/2012, 05/2012, 06/2012, 11/2012, 12/2012; e

ii) Uma impugnação parcial foi apresentada de maneira indireta, por meio de escritório de advocacia terceirizado, voltando-se contra a não homologação das compensações nas competências 06/2013, 07/2013 a 13/2013, 01/2014 a 03/2014.

[...]

Todavia, o v. acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) ignorou completamente a impugnação parcial referida no item “i” supra. Não houve deliberação sobre o mérito e nem sequer sobre a admissibilidade dessa impugnação. Assim, o v. acórdão promoveu julgamento citra petita, como tal considerado aquele que analisa matéria inferior à devolvida para julgamento.

[...]

Ante o exposto, requer a declaração de nulidade do v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), [...], pra prolação de novo julgamento.

DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO

Como se observa pelo teor do Acórdão proferido pela 5ª Turna de Julgamento, a suposta falsidade d declaração restou caracterizada pela não comprovação dos recolhimentos das contribuições compensadas e pela compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais interpostas, em desconformidade ao que preceitua o artigo 170-A do Código Tributário Nacional.

[...]

“In casu”, a legislação de regência prevê que a multa isolada somente é aplicável na hipótese em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71, a 73 da Lei nº 4.502/64 [...].

Assim, não será falsa a declaração que o contribuinte previdenciário coloca como remuneração não tributável (com esteio em jurisprudência de Tribunais Superiores) uma remuneração que a autoridade fazendária entende como tributável, desde que se identifiquem corretamente tais remunerações quanto a seus elementos fáticos.

[...]

Neste diapasão, também não se observa a fraude, pois ao apresentar as declarações informando a compensação de tributo com créditos de natureza não tributária, o contribuinte não impediu a nem retardou a ocorrência do fato gerador.

DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO

[...]

Como se verifica da inequívoca exegese, o art. 44 [da Instrução Normativa RFB 900, de 30/12/08] autoriza o contribuinte a efetuar as compensações, por sua conta e risco, independente da anuência de judiciário ou de qualquer órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, as únicas exigências são: a existência de créditos, estar em situação regular e informar a compensação em GFIP.

Em nenhum momento, o enunciado faz referência à necessidade de que as compensações sejam efetuadas após decisão transitada em julgado, consoante art. 170-A.

[...]

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou acerca de algumas verbas que tem natureza indenizatória, [...].

Nesta esteira, o Ministério Público Federal emitiu parecer favorável no que se refere ao Recurso Extraordinário nº 593.068, no sentido de não incidência da contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias/compensatórias que não se incorporam aos proventos de aposentadoria.

[...]

Por sua vez, o inciso IV [do art. 11 da Lei 13.485, de 2/10/17], menciona que será objeto do efetivo encontro de contas, às verbas de natureza indenizatória indevidamente incluídas na base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias, sendo elas, “verbis”:

[...]

- a) Terço constitucional de férias;
- b) Horário extraordinário;
- c) Horário extraordinário incorporado;

- d) *Primeiros quinze dias do auxílio-doença;*
e) *Auxílio-acidente e aviso prévio indenizado.*

[...]

Diante de tal fato, resta claro que o entendimento perfilhado pelo Município se mostrou condizente com a jurisprudência dominante do Judiciário e do legislador ordinário, corroborando, a rigor, a tese defendida pelo contribuinte, demonstrando, assim, a regularidade da compensação realizada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Relator

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6/3/72. Assim, dele tomo conhecimento.

Da alegada nulidade da decisão recorrida

Segundo o Recorrente, contra o despacho denegatório da compensação teriam sido apresentadas duas impugnações parciais, ou seja, uma pela Procuradoria-Geral do Município, referente às competências de 2012, e uma por escritório de advocacia terceirizado, referente às competências de 2013 e 2014.

Pois bem, em relação a essas impugnações, alega o Recorrente que a decisão recorrida teria apreciado apenas a impugnação apresentada pelo escritório terceirizado, deixando de apreciar a impugnação apresentada pela Procuradoria-Geral do Município, situação essa que teria eivado de nulidade o julgado *a quo*.

De fato, em relação ao Dedcad 51.077.856-9 (multa de 150%), a que se refere o presente processo, consta nos autos uma impugnação apresentada pelo escritório de advocacia Castellucci Figueiredo e Advogados Associados, fls. 17.404 a 17.407, em 7/5/15, e uma impugnação apresentada pela Procuradoria do Município, fls. 17.513 a 17.518, em 11/5/15.

Todavia, com a apresentação da primeira impugnação, consumaram-se os efeitos do ato de interposição da impugnação, operando-se, com isso, a preclusão consumativa em face da segunda impugnação.

Logo, não vemos retoques a se fazer na decisão recorrida pela não apreciação da segunda impugnação.

Da multa isolada aplicada

Segundo o Recorrente, a multa isolada somente é aplicável na hipótese em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71, a 73 da Lei nº 4.502/64, e que não é “falsa a declaração que o contribuinte previdenciário coloca como remuneração não tributável [...] uma remuneração que a autoridade fazendária entende como tributável”.

O Recorrente também aduz que não incorreu em fraude, “pois ao apresentar das declarações informando a compensação de tributo com créditos de natureza não tributária, [...] não impediu e nem retardou a ocorrência do fato gerador”.

Primeiramente, vejamos o que dispõe o art. 89, § 10, da Lei 8.212, de 24/7/91, a respeito da multa em questão:

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).

Conforme se observa, a responsabilidade pela infração a que se refere o § 10 é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente na sua prática, bastando que a compensação seja realizada mediante declaração falsa e, no caso em tela, a declaração prestada pelo Recorrente, em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) era, conhecidamente, falsa, pois, ao arrepio do que que dispõe o art. 170-A do CTN, o Recorrente compensou créditos que sabia não serem líquidos e certos, uma vez que não se encontravam acobertados por uma decisão definitiva da Justiça. Além do que não fez a comprovação de que realmente efetuou o recolhimento indevido ou a maior.

Sendo assim, não há reparos a se fazer na decisão recorrida, devendo, pois, ser mantida a multa na forma como aplicada pela fiscalização.

Da alegada possibilidade de compensação

Segundo o Recorrente, as compensações realizadas teriam amparo no art. 11, inciso IV, da Lei 13.485, de 2/10/17, além do que, o art. 44, da Instrução Normativa RFB 900, de 30/12/08, autorizaria o Contribuinte a efetuar as compensações, por sua conta e risco, independente da anuência do Poder Judiciário ou de qualquer órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e acrescenta que tal dispositivo não faz nenhuma referência à necessidade de que as compensações sejam efetuadas após decisão transitada em julgado.

De fato, o art. 44, da Instrução Normativa RFB 900/08, e seus parágrafos, não dispõe sobre a necessidade de trânsito em julgado:

Art. 44. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes.

§ 1º Para efetuar a compensação o sujeito passivo deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados, considerando todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil, ressalvados os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa.

§ 2º O crédito decorrente de pagamento ou de recolhimento indevido poderá ser utilizado entre os estabelecimentos da empresa, exceto obras de construção civil, para compensação com contribuições previdenciárias devidas.

§ 3º Caso haja pagamento indevido relativo a obra de construção civil encerrada ou sem atividade, a compensação poderá ser realizada pelo estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

§ 4º A compensação poderá ser realizada com as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

§ 5º A empresa ou equiparada poderá efetuar a compensação de valor descontado indevidamente de sujeito passivo e efetivamente recolhido, desde que seja precedida do ressarcimento ao sujeito passivo.

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.

Segundo se observa, tal dispositivo trata da compensação de forma geral, apenas informando que o sujeito passivo pode compensar créditos passíveis de restituição ou reembolso, porém, não traz qualquer autorização para que créditos em discussão judicial possam ser compensados antes do trânsito em julgado.

Contudo, o art. 70, da mesma Instrução Normativa RFB 900/08, é claro quanto à necessidade do trânsito em julgado:

Art. 70. São vedados o ressarcimento, a restituição, o reembolso e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito

*em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório.
(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27
de novembro de 2009)*

Por oportuno, em relação a essa questão, trazemos à baila os seguintes excertos da decisão de primeira instância, que segue no processo principal (13851.720563/2015-33, fls. 1.969 a 1.988):

Conforme consta do DD, o contribuinte impetrou a ação judicial nº 0007873-48.2013.403.6120, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídica tributária e a suspensão da exigibilidade das contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, I e II da Lei 8212, de 1991, incidentes sobre diversas verbas que compõem a remuneração dos segurados.

[...]

Considerando que o contribuinte impetrou a referida ação judicial em 28/06/2013, para que fosse declarada a inexistência da relação jurídica tributária e a suspensão da exigibilidade das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as verbas citadas acima, ele não poderia efetuar a compensação das referidas contribuições antes do trânsito em julgado da referida ação, em observância ao disposto no art. 170-A, do CTN:

[...]

Isso porque, não obstante o contribuinte tenha a opção de efetuar a compensação das contribuições previdenciárias que julgue ter recolhido indevidamente ou a maior, sem a interferência do poder judiciário nem da autoridade administrativa, desde que observados os atos normativos, não foi essa a sua escolha: sua escolha foi a contestação judicial da exigibilidade dos referidos tributos, de modo que a sua compensação, que decorreria da declaração da inexigibilidade pleiteada, só pode se dar após o trânsito em julgado da decisão proferida na ação interposta, o que não ocorreu até o presente momento.

Sobre o assunto, a Solução de Consulta Cosit nº 119, de 2017:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATÉRIA VINCULANTE. AÇÃO JUDICIAL PRÓPRIA. TRÂNSITO EM JULGADO. REQUISITO.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada aos entendimentos desfavoráveis à Fazenda Nacional firmados sob a sistemática de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida ou de recurso especial repetitivo, a partir da ciência da Nota Explicativa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Em regra, a jurisprudência vinculante autoriza a restituição ou compensação administrativas de tributos recolhidos indevidamente, observados os prazos e procedimentos estabelecidos na legislação. Não obstante, na hipótese em que o direito é postulado mediante ação judicial própria, o contribuinte deve aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial, a fim de proceder à execução judicial ou à compensação administrativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 170-A do CTN

Também nesse sentido, o acórdão proferido no recurso especial repetitivo, representativo da controvérsia REsp 1164452/MG, de 02/09/2010:

Ementa TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001. 1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes. 2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes. 3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(Grifo na decisão da DRJ)

Por fim, acrescente-se que o citado art. 11, da Lei 13.485, de 2/10/17, foi vetado pela Presidência da República, nos termos da Mensagem nº 371, de 2/10/17.

Logo, tem-se por afastada a alegada desnecessidade de trânsito em julgado.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira