



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

**Processo nº** 13888.721139/2014-16  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-004.800 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de agosto de 2016  
**Matéria** GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE ELIAS FAUSTO - PREFEITURA MUNICIPAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2011 a 31/12/2012

AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. MATÉRIA IDÊNTICA. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula 1 - CARF)

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. INOBSERVÂNCIA DO ART. 170-A, CTN.

Os valores referentes a contribuições sociais previdenciárias compensadas indevidamente serão exigidos pelo Fisco com os acréscimos moratórios de que trata o artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT ATIVIDADE PREPONDERANTE ENQUADRAMENTO. COMPROVAÇÃO

A atividade econômica principal exercida pelo contribuinte à época dos fatos geradores, conforme a classificação CNAE Classificação Nacional de Atividades Econômicas, deve ser considerada para a correta apuração das alíquotas de contribuição a cargo da empresa para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho GILRAT.

Considera-se preponderante a atividade que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, devidamente comprovado através de folha de pagamento e declarações de GFIP.

EXERCENTE DE MANDATO ELETIVO FEDERAL, ESTADUAL, DISTRITAL OU MUNICIPAL, NESSA QUALIDADE, NÃO AMPARADO POR RPPS. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA AO RGPS.

As pessoas físicas exercentes de mandato eletivo federal, estadual, distrital ou municipal, não amparadas, nessa qualidade, por Regime Próprio de Previdência Social, são qualificadas como segurados obrigatórios do RGPS.

DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. FÉRIAS GOZADAS. SALÁRIO MATERNIDADE. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

São verbas integrantes do salário-de-contribuição, por disposição expressa da Lei nº 8.212/91, art. 28, I, §§ 2º e 7º.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150% calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

RESPONSABILIDADE DO PREFEITO. IMPOSSIBILIDADE.

Resta descaracterizada a conduta de excesso de poder, uma vez que a decisão de contratação dos advogados foi alicerçada em parecer técnico/jurídico emitido pelos respectivos setores responsáveis. Ademais, não se pode atribuir a responsabilidade pessoal do crédito tributário ao prefeito, com base no inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional, que trata da responsabilidade dos gestores das pessoas jurídicas de direito privado. A analogia não se aplica no direito tributário para resultar em exigência de tributo.

RESPONSABILIDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. INTERESSE COMUM.

A aplicação da responsabilidade passiva solidária, contida no art. 124, I, do CTN, exige a presença de interesse jurídico comum, ou seja, que as pessoas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato gerador. O mero interesse econômico entre tais sujeitos - ou mesmo o interesse jurídico reflexo, oriundo de outra relação jurídica - afasta a aplicação do mencionado dispositivo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos, reconhecer a renúncia à instância administrativa acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre: os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, e sobre os valores pagos a título de horas extras, adicional constitucional de férias de um terço, adicional noturno, adicional de insalubridade, férias indenizadas, abono pecuniário de férias (venda de férias ou férias em pecúnia), adicional de periculosidade, aviso prévio indenizado, auxílio educação (também denominado de salário educação pelos recorrentes), auxílio-creche, auxílio transporte (também denominado de vale transporte pelos Impugnantes), abono assiduidade e abono único anual; quanto à matéria conhecida: (b) pelo voto de qualidade, manter a multa de 150 % - DEBCAD 51.060.072-7; vencidos a relatora e os conselheiros Fabio Piovesan Bozza e Gisa Barbosa Gambogi Neves; designado para redigir o voto vencedor nesta matéria o conselheiro João Bellini Junior (c) por unanimidade de votos, excluir o Sr. Cyro da Silva Maia da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 1.151-2 de 24/10/2016

Autenticado digitalmente em 07/10/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 07/10/2016

por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 09/10/2016 por FABIO PIOVESAN BOZZA, Assinado digitalmen

te em 07/10/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR

Impresso em 14/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

responsabilidade tributária; (d) por maioria de votos, excluir a responsabilidade passiva solidária do escritório Castellucci Figueiredo e Advogados Associados, vencidos a relatora e a conselheira Gisa Barbosa Gambogi Neves; designado para redigir o voto vencedor nesta matéria o conselheiro Fabio Piovesan Bozza.

*(Assinado digitalmente)*

João Bellini Júnior – Presidente e Redator Designado.

*(Assinado digitalmente)*

Alice Grecchi- Relatora.

*(Assinado digitalmente)*

Fabio Piovesan Bozza – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Gisa Barbosa Gambogi Neves, Julio Cesar Vieira Gomes, Andrea Brose Adolfo, Alice Grecchi e Fabio Piovesan Bozza

## Relatório

Contra o Município de Elias Fausto – Prefeitura Municipal foram lavrados dois Autos de Infração (DEBCAD nº 51.060.071-9 e nº 51.060.072-7). No auto de infração de DEBCAD nº 51.060.071-9 foram lançadas contribuições sociais previdenciárias que, segundo a autoridade fiscal, foram indevidamente compensadas nas GFIP do Autuado referentes às competências 09/2011 a 13/2011, 01/2012 a 03/2012, 05/2012 e 09/2012 a 13/2012.

Consta do Relatório Fiscal de fls. 3504 a 3538:

De acordo com o item 2 acima e com as GFIP de fls. 3.382 a 3.399, a Prefeitura compensou o montante de RS 3.556.561,07 no período fiscalizado. Os valores de compensação declarados em GFIP estão sendo integralmente glosados, considerados como compensações indevidas, conforme fundamentado nesse relatório.

Conforme já relatado acima, a Prefeitura, por meio de documentação apresentada e pelos documentos e informações encaminhadas pelo escritório Castellucci, justifica as compensações em direito conquistado por meio dos mandados de segurança nº 0010753-17.2011.4036109 (ajuizado perante a 3ª Vara Federal em Piracicaba/SP) e o de nº 0010752-32.2011.403.6109 (ajuizado perante a 2ª Vara Federal em Piracicaba/SP) retro mencionados.

Ainda que o Poder Judiciário venha a concluir pela procedência das alegações constantes no Mandado de Segurança nº: 0010753-17.2011.4036109, e reconheça a não incidência da contribuição previdenciárias sobre todas as verbas apresentadas pela Prefeitura em sua petição inicial, chamamos a atenção para o trecho do acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região nos autos do referido mandado de segurança, o qual ratificou a aplicação do artigo 170-A do Código Tributário Nacional - CTN (inserido pela Lei Complementar nº 104/2001):

“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”.

O art. 170 do CTN disciplina que a compensação de créditos tributários só é admitida quando os créditos do sujeito passivo sejam líquidos e certos. Essa condição somente ocorrerá depois do trânsito em julgado da medida judicial, posto que é inviável obter a certeza e liquidez de um crédito pleiteado em uma ação judicial que ainda não foi definitivamente julgada.

Pelo exposto, conclui-se que as compensações realizadas nas GFIP do período de setembro de 2011 a dezembro de 2012 são indevidas, pelo fato de a Prefeitura não ter medida judicial favorável à compensação em sede liminar, nem em sentença e nem tampouco em acórdão do TRF da Terceira Região, o qual apenas permite as compensações após o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº: 0010753-17.2011.4036109 (conforme o art. 170-A do CTN), fato que não ocorreu até a presente data.

Quanto ao mandado de segurança nº 0010752-32.2011.403.6109, ele versa sobre o Seguro de Acidentes do Trabalho - SAT (e não versão sobre compensação) e, além disso, houve sentença, extinguindo o processo judicial, sem resolução de mérito, de acordo com o art. 267, inciso VI do Código de Processo Civil.

Portanto, as compensações são indevidas, já que o sujeito passivo, em relação aos créditos utilizados, não atende aos pressupostos básicos:

- a existência de direito creditório líquido e certo contra a Fazenda Pública;
- a impossibilidade de compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado da respectiva demanda judicial. Esse comando legal apenas reforça o anterior, que dispõe sobre a necessária existência de crédito líquido e certo.

(...)

Esta Fiscalização aplicou a multa isolada por meio do AI Debcad nº 51.060.072- 7, conforme o § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, porque se verifica a falsidade das declarações nas GFIP apresentadas à RFB pela Prefeitura, de acordo com os itens a seguir. A Prefeitura, em conluio com o escritório Castellucci, CNPJ: 07.693.267/0001-50, montou uma farsa para legitimar as compensações, pretendendo validar créditos inexistentes como demonstraremos.

A Prefeitura e o escritório Castellucci defendem a legitimidade das compensações pela existência de ações judiciais ajuizadas perante a Justiça Federal.

Contudo, as compensações iniciaram para a competência de setembro de 2011. Porém, a liminar parcialmente concedida por meio do mandado de segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109, foi publicada apenas em 12/01/2012, no Diário Eletrônico da Justiça Federal, evidenciando que não havia a preocupação se existia ou não o crédito pleiteado, mas sim, uma simulação de que haveria o crédito. Foi compensado até dezembro de 2011 o montante de R\$ 1.460.000,00 antes da publicação da liminar. É indefensável compensar antes de publicação da liminar. É, por demais, atitude irresponsável da Prefeitura, comprovando que os créditos eram fictícios e as declarações de compensações em GFIP no período fiscalizado, falsas.

Outrossim, é de manifesta irresponsabilidade do ente público municipal, que para os meses de setembro a dezembro de 2011, a Prefeitura pagou honorários advocatícios ao escritório Castellucci no percentual de 20%. O sujeito passivo, por meio da documentação apresentada pelo Escritório Castellucci tenta iludir o Fisco, demonstrando os créditos que teria direito a serem compensados por meio do "Demonstrativo de Compensações Realizadas - Competência - Valor Atualizado - Correção - Compensação e Saldo Atualizado a Compensar", conforme as fls. 1.573/1.574, demonstrando:

- em 30/09/2010, o valor de saldo inicial atualizado a ser compensado de R\$ 1.615.419,43 (crédito sobre verbas compensatórias/indenizatórias). Identificaremos com CRÉDITO A.

- em 28/02/2012, acrescenta ao saldo a compensar o valor de R\$ 359.659,62 (crédito sobre alíquota indevida do RAT, segundo a Prefeitura), Identificaremos com CRÉDITO B.

- em 30/03/2012, acrescenta ao saldo a compensar o valor de R\$ 272.354,92 (crédito sobre verbas indenizatórias). Identificaremos com CRÉDITO C.

- em 30/09/2012, acrescenta ao saldo a compensar: R\$ 460.512,34 (crédito sobre cargos eletivos). Identificaremos como CRÉDITO D.

- em 30/11/2012, acrescenta ao saldo a compensar o montante de R\$ 805.811,43 (crédito referente ao 13º salário: dez/2007; dez/2008; dez/2009; dez/2010; dez/2011). Identificaremos como CRÉDITO E.

8.1 - CRÉDITO A - VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA/COMPENSATÓRIA - Período do Crédito (julho/2007 a agosto/2011):

Os demonstrativos apresentados, conforme fls. 1.576 a 1.608, discriminam as rubricas das Folhas de Pagamento, as contribuições incidentes sobre essas rubricas, os juros aplicados para atualização e o período do crédito auferido (julho/2007 a agosto de 2011):

- Férias 1/3: RS 142.826,67;
- Horas Extras: RS 498.790,06;
- Gratificação: 17.811,07;
- Adicional Periculosidade: RS 85.663,44;
- Adicional Lei 1627: R\$ 272.466,26;
- Adicional Insalubridade: RS 286.903,99;
- Adicional Noturno: RS 45.049,24;
- Função Gratificada: RS 265.638,70.

O valor total calculado pela Prefeitura é de RS 1.615.149,43, atualizado para setembro de 2011. Foi considerado pelo sujeito passivo como crédito a

contribuição calculada pela alíquota de 21% sobre os valores das rubricas (remunerações).

Contudo, para as rubricas denominadas: "adicional da lei 1.627", "gratificação" e "função gratificada", o sujeito passivo sequer pleiteou judicialmente a suspensão de sua exigibilidade (conforme petição inicial do mandado de segurança nº 0010753-17.2011.4036109, de fls. 823/824), o que demonstra a má-fé do sujeito passivo e simular um crédito inexistente.

Para as rubricas: horas extras, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade e adicional noturno, embora pleiteadas na petição inicial, em nenhuma decisão (liminar, sentença, nem tampouco acórdão do TRF da Terceira Região), houve algum êxito quanto a essas remunerações. Isso demonstra, novamente, a simulação relatada quanto aos créditos ditos como indenizatórios/compensatórios.

Quanto à rubrica Férias 1/3 (terço constitucional de férias, conforme petição inicial), as decisões, tanto em sede liminar, sentença, quanto acórdão do TRF, conferem à Prefeitura, apenas o direito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme as fls. 3.405 a 3.427, mas não concedem o direito de se efetuarem compensações. Além disso, segundo fl. 3.427 o acórdão deixa claro que, como a ação foi ajuizada em 28/10/2011 portanto, após a vigência da Lei Complementar nº 104/2001, deve-se aplicar o art. 170-A do Código Tributário Nacional, ou seja, para fins de compensação, esta somente é possível, após o trânsito em julgado da medida judicial. Logo, a Prefeitura, conforme o acórdão, apenas pode compensar o crédito, se existente, após o trânsito em julgado, fato que até a presente data, ainda não ocorreu.

8.2 CRÉDITO B - Rateio de Acidente de Trabalho - RAT - Período de crédito: setembro de 2009 a janeiro de 2012 (fls. 2.279 a 2.284)

No documento denominado "Demonstrativo de Compensações Realizadas - Verbas Indenizatórias/Compensatórias" de fls. 1.573/1.576, observa-se que a Prefeitura calcula o crédito de verbas indenizatórias/compensatórias, no período de 07/2007 a 08/2011. É possível verificarmos que em 30/01/2012, a coluna "Saldo Atualizado a Compensar" apresenta saldo zerado e, para compensar as competências de fevereiro e março de 2012, o sujeito passivo acrescenta um "crédito" de R\$ 359.659,62, referente ao RAT. Para compor o valor desse crédito, apresenta o demonstrativo de fl. 2.284. Nesse demonstrativo, constata-se que a Prefeitura, no cálculo da contribuição considerada por ela como "indevida" ao RAT, extrai das GFIP as bases de cálculo das contribuições previdenciárias e aplica a alíquota de 1%.

O sujeito passivo alega que teria declarado a contribuição ao RAT a maior tendo se enquadrado no CNAE fiscal 8411-6/00, administração pública em geral, alíquota de 2%, quando seu entendimento é de que o correto seria alíquota de 1%.

Contudo a alíquota do RAT é definida pelo art. 22, inciso II da Lei nº 8.212/1991 c/c com o art. 202 do Decreto nº 3.048/99. No §4º do art. 202, temos que:

“Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou

creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V”.

Para o período considerado como crédito indevido pela Prefeitura para fins de cálculo do RAT (setembro de 2009 a janeiro de 2012), o anexo V do Decreto nº 3.048/99 (Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco / Conforme Classificação Nacional de Atividades Econômicas), determina a alíquota de 2% para o CNAE 84.116-00 (conforme fl. 3.477), redação dada pelo Decreto nº 6.957 de 09/09/2009, que alterou o referido Decreto 3.048/99. Portanto, administrativamente, a alíquota correta é 2%.

Quanto ao mandado de segurança nº 0010752-32.2011.4036109, de acordo com o item 5 acima, em março de 2012, foi publicada sentença pelo juízo de primeiro grau, julgando extinto o processo, sem resolução de mérito, com fulcro no art. 267, inciso VI do Código de Processo Civil. Logo, nunca houve reconhecimento de direito creditório, de direito à suspensão, nem tampouco de direito à compensação de créditos tributários oriundos de contribuições ao RAT.

Não houve crédito relativo às contribuições ao SAT, na legislação atual denominada contribuições ao GILRAT (grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho), conforme o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991. Isso demonstra, novamente, mais uma manobra para tentar justificar um crédito inexistente.

Além disso, conforme a tabela abaixo, no período de setembro de 2011 a maio de 2014, apenas para as competências de fevereiro a dezembro de 2012 (período em que a Prefeitura realizou compensações das contribuições previdenciárias), foi utilizada a alíquota de RAT de 1%. A partir de janeiro de 2013 até a presente data, a Prefeitura confessa em GFIP a alíquota de 2%. Portanto, isso confirma que a própria Prefeitura - de Elias Fausto aceita a alíquota como correta de 2%, não havendo nenhum crédito de RAT a ser compensado.

(...)

### 8.3 CRÉDITO C - Verbas Indenizatórias/Compensatórias (fls. 1.614/1.630)

No anexo apresentado pelo escritório Castellucci de fl. 1.573, denominado "Demonstrativo de Compensações Realizadas – Verbas Indenizatórias/Compensatórias", no mês de fevereiro de 2012, o saldo a compensar de R\$ 162.321,62 não é suficiente para compensar integralmente o valor devido para o mês de março de 2012. Assim, a Prefeitura acrescente "novo crédito" no valor de R\$ 272.354,92, referente a verbas indenizatórias/compensatórias.

De acordo com as fls. 1.612/1.630, trata-se das mesmas verbas nominadas identificadas no crédito A. Os demonstrativos apresentados discriminam as rubricas das Folhas de Pagamento, as contribuições incidentes sobre essas rubricas, os juros aplicados para atualização e o período do "crédito auferido"

no período de setembro de 2011 a fevereiro de 2012, resultando nos valores abaixo:

- Férias 1/3: R\$30.157,03;
- Horas Extras: R\$ 79.853,29;
- Adicional Periculosidade: R\$ 11.616,36;
- Adicional Lei 1627: R\$29.518,90;
- Adicional Insalubridade: R\$ 50.624,95;
- Adicional Noturno: R\$ 13.356,56;
- Função Gratificada: R\$ 66.773,40;
- Abono Gratificação: R\$ 454,43

Constata-se que o total do crédito do demonstrativo de fl. 1.573 para esse período é de R\$ 272.354,92. Porém, a soma dessas rubricas resulta no montante de R\$ 282.354,92 (conforme fl. 1.614), ou seja, há uma diferença de R\$ 10.000,00, que a Prefeitura não considera no cálculo do crédito. Isso também demonstra que a única preocupação é a de "criar" valores para compensar débitos previdenciários.

Foi considerado pelo sujeito passivo como crédito a contribuição calculada pela alíquota de 21% sobre os valores das rubricas (remunerações).

Da mesma forma que ocorreu para o "Crédito A", discriminado por esta Fiscalização no item 8.1 acima, para as rubricas denominadas: "adicional da lei 1.627", "gratificação" e "função gratificada", o sujeito passivo sequer pleiteou judicialmente a suspensão de sua exigibilidade (conforme petição inicial do mandado de segurança nº 0010753-17.2011.4036109, de fls. 823/824), o que demonstra, novamente, a má-fé do sujeito passivo de simular um crédito inexistente.

Para as rubricas: horas extras, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade e adicional noturno, embora pleiteadas na petição inicial, em nenhuma decisão (liminar, sentença, nem tampouco acórdão do TRF da Terceira Região), houve algum êxito quanto a essas remunerações. Isso demonstra a simulação relatada quanto aos créditos ditos como indenizatórios/compensatórios.

#### 8.4 CRÉDITO D - Cargos Eletivos - Prefeito, Vice-Prefeito e Vereadores (fls. 1.634/1.643)

No anexo apresentado pelo escritório Castellucci de fl. 1.573, denominado "Demonstrativo de Compensações Realizadas – Verbas Indenizatórias/Compensatórias", no mês de maio de 2012, o saldo a compensar está zerado. Em junho, julho e agosto de 2012 não houve nenhuma compensação.

Já em setembro de 2012, acrescenta-se um "crédito" de R\$ 460.512,34, denominado Cargos Eletivos - Prefeito, Vice-Prefeito e Vereadores, conforme fl. 1.634.

Não existe nenhuma ação judicial transitada em julgado referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre subsídios pagos a Cargos Eletivos. No mandado de segurança nº 0010753-17.2011.4036109, as rubricas referentes a cargos eletivos não foram pleiteadas na petição inicial. Portanto, esse crédito de R\$ 460.512,34, também é inexistente.

8.5 CRÉDITO E - Contribuição Patronal - Décimo Terceiro Salário (fl. 1.644).

No anexo apresentado pelo escritório Castellucci de fl. 1.573, denominado "Demonstrativo de Compensações Realizadas – Verbas Indenizatórias/Compensatórias", para o mês de outubro de 2012, o saldo a compensar está zerado. Em novembro de 2012, acrescenta-se um "crédito" de R\$ 805.811,43, denominado "13º Salário".

De acordo com a fl. 1.644, o sujeito passivo está calculando créditos de décimo terceiro salário referentes às contribuições previdenciárias patronais nos anos de 2007 a 2011.

Conforme já relatado nos itens acima, o sujeito passivo nem ao menos requer na exordial do mandado de segurança nº 0010753-17.2011.4036109 a inexigibilidade da rubrica referente ao décimo terceiro salário. Logo, utiliza, novamente, de falsidade ao declarar em GFIP compensação baseada em crédito constituído de contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário.

No Auto de Infração DEBCAD nº 51.060.071-9, além das contribuições previdenciárias lançadas, estão sendo exigidos os acréscimos moratórios de que trata o artigo 35, caput, da Lei nº 8.212/1991.

No Auto de Infração DEBCAD nº 51.060.072-7 foi lançada multa isolada de 150% sobre os débitos indevidamente compensados nas GFIP referentes às competências 09/2011 a 13/2011, 01/2012 a 03/2012, 05/2012 e 09/2012 a 13/2012.

Segundo o fiscal autuante, a multa foi aplicada no percentual de 150%, nos termos do §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, porque, no seu entendimento, restou comprovada a falsidade das declarações de compensação efetuadas pelo Autuado nas GFIP referentes às competências 09/2011 a 13/2011, 01/2012 a 03/2012, 05/2012 e 09/2012 a 13/2012.

Ao explanar os motivos pelos quais entendeu que se configurou a falsidade das declarações de compensação prestadas pelo Autuado em suas GFIP, no relatório fiscal de fls. 3504 a 3538 expõe que:

- de modo algum a Prefeitura poderia ter realizado as compensações sem que antes houvesse o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4036109;

- tendo essa conduta, a Prefeitura de Elias Fausto comprova que inseriu dados falsos nas declarações com o objetivo de não recolher as contribuições previdenciárias do período de setembro de 2011 a dezembro de 2012, gerando o montante de R\$ 3.556.561,07;

- tendo em vista os demonstrativos apresentados nas fls. 1573 a 1722, é possível constatar que a Prefeitura, juntamente com o escritório de Advocacia Castellucci

Figueiredo e Advogados Associados, compensou créditos calculados sobre verbas de natureza remuneratória listados no art. 28 §9º da Lei 8.212/1991 que não foram incluídas no corpo da liminar, nem da sentença protocolada pelo juiz, tampouco integrantes do acórdão proferido pelo tribunal;

- as verbas em questão são: horas extras, "gratificação", adicional de periculosidade, "abono lei 1627", adicional de insalubridade e adicional noturno. As rubricas denominadas: "adicional da lei 1.627", "gratificação" e "função gratificada" sequer aparecem na petição inicial, o que demonstra a má-fé do sujeito passivo e o notório intuito de falsificar as declarações;

- no anexo 1, é possível observarmos que sobre as rubricas não abrangidas (por medidas judiciais, o sujeito passivo apurou e compensou-se indevidamente de créditos no montante de R\$ 3.350.504,04;

- a atualização de créditos realizada pelo contribuinte contraria também os índices adotados pela Receita Federal, previstos no art. 89 § 4º da Lei nº 8.212/1991;

Os valores referentes aos autos de infração de DEBCAD nº 51.060.071-9 e nº 51.060.072-7 correspondiam, respectivamente, na data da consolidação dos débitos (04/06/2014), aos montantes de R\$ 4.900.324,34 e R\$ 5.334.841,62.

Teoricamente, devido a configuração de crime contra a Ordem Tributária (artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990) e do crime de sonegação de contribuição previdenciária (artigo 337-A do Código Penal), a autoridade fiscal registrou que iria emitir representação fiscal para fins penais.

Tendo em vista que a autoridade fiscal entendeu que o escritório de advocacia Castellucci Figueiredo e Advogados Associados e o Sr. Cyro da Silva Maia, por força do disposto no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional e 135, inciso III, do Código Tributário nacional, respectivamente, devem responder solidariamente pelos créditos lançados nos autos de infração de DEBCAD nº 51.060.071-9 e nº 51.060.072-7, tendo sido cientificados do lançamento destas autuações por meio dos Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 3551 a 3558 e 3.560 a 3.568, respectivamente.

Irresignado com os lançamentos, o Autuado apresentou impugnação acompanhada de documentos de fls. 3573 a 3579, 3643 a 3785, 3786 a 3832, 3833, 3969 a 4029, 4062 a 4068, 4069, 4120, 4693, 5455 a 5495, 5496, 5959, 5995 a 6017, 6018, 6030, 6268 a 6309, 6310, 6329, 6385 a 6393 e 6394. Em síntese alega:

- a contribuição social previdenciária prevista no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, por força do disposto no §11 do artigo 201 da Constituição Federal, incide unicamente sobre os valores recebidos a título de remuneração do trabalho que venham a integrar o salário para efeito de repercussão em benefícios previdenciários;

- cita Amauri Mascaro Nascimento *“salário é a totalidade das percepções econômicas dos trabalhadores, qualquer que seja a forma ou meio de pagamento, que retribuem o trabalho efetivo, os períodos de interrupção do contrato e os descansos computáveis na jornada de trabalho”*;

- afirma que os valores recebidos pelos empregados com natureza indenizatória/compensatória, assim como os encargos sociais, não fazem parte do campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias, pois não possuem natureza jurídica de salário/remuneração;

- frisa que o item 7 da alínea “e” do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, assim como a alínea “j”, do inciso V, do §9º, do artigo 214, do Regulamento da Previdência Social, preveem que *“os ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei”* não integram o salário de contribuição para fins de exigência das contribuições sociais previdenciárias;

- afirma que a exclusão das verbas indenizatórias/compensatórias do campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias é abonada pelo §11 do artigo 201 da Constituição Federal, pelo artigo 28, §9º, alínea “e”, item “7”, da Lei nº 8.212/91, pelo artigo 214, §9º, inciso IV e inciso V, letras “i”, “j”, “l” e “m”, do Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto nº 3.048/99), e pelo artigo 58, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009;

- ressalta que o STF e o STJ firmaram entendimento no sentido de que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem a incidência da contribuição previdenciária.

- afirma que os valores pagos a título de “abono”, “gratificações” e demais parcelas de “natureza indenizatória/compensatória” não compõem o campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias, já que não integram a remuneração dos empregados;

- frisa que o “sistema previdenciário vigente, a partir da Emenda Constitucional nº 20/98, encontra-se fundado em base rigorosamente contributiva e atuarial”;

- cita que o Ministro Francisco Peçanha Martins asseverou, no julgamento do RMS 14.346/DF (DJ 28.06.2004) que *“o que importa saber é se o desconto da contribuição nessas verbas terá sua contrapartida nos proventos da aposentadoria do servidor, tendo em vista a modificação introduzida no sistema previdenciário do servidor público imprimindo-lhe caráter contributivo e atuarial”*;

- cita julgados do STF onde restou decidido que é descabida a incidência de contribuição social previdenciária sobre parcela/adicional indenizatório/compensatório e sobre parcela/adicional retributivo não habitual e não incorporável à remuneração e aos proventos de aposentadoria do servidor público;

- alega que não há que se falar na incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre os valores pagos a título de horas extras, visto que tal verba, além de ter caráter indenizatório e eventual, não é considerada para o cálculo do benefício previdenciário do servidor público e do empregado de empresas privadas;

- diz que a Súmula nº 76 do Tribunal Superior do Trabalho (O valor das horas suplementares prestadas habitualmente, por mais de 2 (dois) anos, ou durante todo o contrato, se suprimidas, integra-se ao salário para todos os efeitos legais) foi cancelada pela Resolução TST nº 121/2003 (DJU de 19, 20 e 21/11/2003);

- cita trechos de julgados do STJ onde restou decidido que não é exigível contribuição social previdenciária sobre terço constitucional de férias e sobre horas extras pagos a servidor público;

- cita a Súmula 125 do STJ (O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito a incidência do imposto de renda);

- alega que o STJ firmou entendimento de que o valor das férias convertida em pecúnia não sofre a incidência de contribuição social previdenciária, por ter caráter indenizatório e por não reverter em benefício ao trabalhador quando da aposentadoria;

- cita julgados do STJ onde restou asseverado que as verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador a título de indenização por férias transformadas em pecúnia, licença-prêmio não gozada, ausência permitida ao trabalho ou extinção do contrato de trabalho por dispensa incentivada, por possuírem caráter indenizatório, não sofrem a incidência de contribuições sociais previdenciárias;

- afirma que a legislação é o que STJ diz que é e não o que pensam os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil;

- diz que o auxílio-educação é um subsídio pago pelo empregador em benefício do empregado, a fim de qualificá-lo e elevar seu grau de escolaridade. Afirma que o auxílio-educação compreende todos os níveis de educação (fundamental, médio, superior e pós-graduação).

- frisa que o artigo 458, §2º, inciso II, da CLT, é categórico ao determinar que os pagamentos efetuados para a educação dos empregados não constituem salário.

A Turma de Primeira Instância julgou a impugnação improcedente, restando a decisão assim ementada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/09/2011 a 31/12/2012*

*COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.*

*Os valores referentes a contribuições sociais previdenciárias compensadas indevidamente serão exigidos pelo Fisco com os acréscimos moratórios de que trata o artigo 35, caput, da Lei nº 8.212/1991.*

*PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.*

*Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150% calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.*

*ÓRGÃOS PÚBLICOS. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO E ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO SAT/GILRAT. CÓDIGO CNAE.*

*Para fins de determinação do grau de risco e, por conseguinte, da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GILRAT, cada órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em seu âmbito.*

*EXERCENTE DE MANDATO ELETIVO NÃO VINCULADO A REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. SEGURADO*

*EMPREGADO. ALÍNEA “J”, DO INCISO I, DO ARTIGO 12 DA LEI Nº 8.212/1991, INCLUÍDA PELA LEI Nº 10.887/2004.*

*O exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social, deve ser enquadrado, por força do disposto na alínea “j”, do inciso I, do artigo 12, da Lei nº 8.212/1991, como segurado empregado da Previdência Social para fins de exigência de contribuições sociais previdenciárias.*

*DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO*

*O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário de contribuição*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/09/2011 a 31/12/2012*

*COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RECONHECIDO EM DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.*

*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.*

*SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.*

*As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente responsáveis pela mesma.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.*

*São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/09/2011 a 31/12/2012*

*AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. MATÉRIA IDÊNTICA. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.*

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.  
INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS  
PARA APRECIÇÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.*

*REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.*

*Os órgãos julgadores de primeira instância do processo administrativo fiscal federal (Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento) não são competentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de representação fiscal para fins penais.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Os recorrentes foram notificados do Acórdão 07-37.389 - 5ª Turma da DRJ/FNS em 07/07/2015 (fl. 11907 e fl. 11912) e 06/07/2015 (fl. 11909), mediante Aviso de Recebimento – AR.

Em 04/08/2015, sobreveio recurso voluntário (fl. 11.914 e ss). Em suas razões alegam que:

- os argumentos expostos no Acórdão de Impugnação, lavrado pela DRJ são inaplicáveis ao caso concreto. Cita jurisprudência de caso análogo (Acórdão 01-31.798 - 5ª Turma da DRJ/BEL);

- “é indevida a aplicação da responsabilidade solidária aos recorridos, pedindo pela exclusão da responsabilidade solidária a eles imposta de forma ilegal”;

- sobre as verbas indenizatórias, assegura que os créditos utilizados para compensação são legítimos, originados de recolhimentos efetuados e recolhidos nas datas exigidas;

- os lançamentos das compensações efetuadas constantes das “GFIPs” informadas são autênticos, não constituindo “falsidade de declarações” ou “fraude”;

- o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF tem se posicionado no sentido de anular os Autos de Infração referentes a “multa isolada de 150%”, aplicada sem a efetiva comprovação da “fraude-sonexação-conluio” tipificada pela Lei 4502/64 em seus artigos 71, 72 e 73;

- as compensações podem ser efetuadas administrativamente sem a anuência do judiciário ou da Receita Federal, a teor do art. 66 da Lei 8383/91 – art. 89 da lei 8212/91 e art. 56 da instrução normativa RFB nº 1300/12;

- complementa este ponto com decisões judiciais listadas no recurso voluntário e impugnação, embasando que as compensações podem ser efetuadas administrativamente;

- as verbas cujos créditos foram utilizados para compensação não incidem a contribuição previdenciária, conforme entendimento pacificado pelo STF, inclusive com Repercussão geral RE nº 593.068;

- citam jurisprudência Resp. nº 1.230.957/RS (terço constitucional de férias, detém natureza indenizatória/compensatória, excluída do salário contribuição), Resp. 1.322.945/DF (Férias usufruídas, não incidência da contribuição previdenciária) e Resp. nº 1.358.281/SP (Horas extras, gratificações, adicional noturno e insalubridade, não incidência da contribuição previdenciária);

- as decisões emanadas pelo STF e STJ, tem se posicionado no sentido da inaplicabilidade da multa isolada de 150%, cujas compensações tenham sido informadas regularmente em GFIP, e o fisco não tendo comprovado a fraude ou falsidade cometida pelo município;

- “da mesma forma, tem acatado a não incidência da contribuição previdenciária sobre a verba Terço Constitucional de Férias, por ostentar a natureza jurídica de indenizatória/compensatória, e estar excluída taxativamente da contribuição, conforme art. 28, § 9º, e art. 7 da Lei 8212/91”;

- O CARF através de diversos acórdãos, tem se posicionado no sentido de acatar as decisões do STF e STJ, sobre a verba de 1/3 de férias, anulando os autos de infração e reconhecendo a natureza indenizatória da verba cuja tributação está excluída pelos art. 7 e art. 28 § 9º, “E” da Lei 8212/91, “independente da existência de ação judicial transitada em julgado homologando as compensações efetuadas administrativamente”;

- citam diversas jurisprudências, as separando em pastas anexas ao recurso voluntário.

Ao fim, postulam que após provada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, que o débito fiscal reclamado seja cancelado, anulando integralmente os DEBCAD nº 51.060.071-9 e 51.060.072-7 excluindo-se os recorrentes da responsabilidade solidária.

É o relatório

Passo a decidir.

## Voto Vencido

Conselheira Alice Grecchi

O presente recurso possui os requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235/72, merecendo ser conhecido.

## PRELIMINAR

Embora os recorrentes tenham titulado um tópico como preliminar, não vislumbrei nenhuma alegação de prejudicial de mérito, sendo que as argumentações ali expostas referem-se ao mérito propriamente dito.

## MÉRITO

Primeiramente, impende observar os limites da controvérsia instaurada no presente processo. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 3.504 a 3.538, foi constatada a compensação indevida em GFIP. As compensações foram efetuadas no período de setembro de 2011 de dezembro de 2012.

A Prefeitura de Elias Fausto compensou o montante de RS 3.556.561,07 no período fiscalizado. Os valores de compensação declarados em GFIP foram integralmente glosados, considerados como compensações indevidas.

De acordo com a documentação apresentada e informações encaminhadas pelo escritório Castellucci Figueiredo e Advogados Associados, a justificativa das compensações é de que houve direito conquistado judicialmente por meio do mandado de segurança nº 0010753-17.2001.4036109 e o de nº 0010752-32.201.403.6109.

Entretanto, frisa-se que na época do fato gerador (e até o presente momento) não há trânsito em julgado dos processos acima, inclusive o processo 0010752-32.201.403.6109, este foi extinto sem resolução do mérito.

Assim, a contribuinte contrariou o disposto no 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”.*

Finalizando essa exposição fática, concluo que, tendo em vista que está sendo discutida judicialmente a matéria (mandado de segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109 - 3ª Vara Federal de Piracicaba), não pode ser objeto de análise, as alegações dos recorrentes acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre: **os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado, e sobre os valores pagos a título de horas extras, adicional constitucional de férias de um terço, adicional noturno, adicional de insalubridade, férias indenizadas, abono pecuniário de férias (venda de férias ou férias em pecúnia), adicional de periculosidade, aviso prévio indenizado, auxílio educação (também denominado de salário educação pelos recorrentes), auxílio-creche, auxílio transporte (também denominado de vale transporte pelos Impugnantes), abono assiduidade e abono único anual.**

Neste sentido, cabe citar a Súmula 01, CARF.

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

## COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO

Processo nº 13888.721139/2014-16  
Acórdão n.º **2301-004.800**

**S2-C3T1**  
Fl. 12.420

A glosa efetuada teve por fundamento o comando contido no artigo 170-A do CTN, que veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Sendo assim, o eventual reconhecimento de crédito a compensar ou a dispensa de retificação das GFIP's não tornariam lícita a compensação efetuada.

A jurisprudência judicial e administrativa é no sentido de que o artigo 170-A deve ser observado para fins de compensação de contribuições recolhidas indevidamente, vejamos:

*Processo nº 15586.720597/201379*

*Recurso nº Voluntário*

*Acórdão nº 2401004.177 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária*

*Sessão de 18 de fevereiro de 2016*

*Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS:  
COMPENSAÇÃO. GLOSA E MULTA ISOLADA*

*Recorrente MUNICÍPIO DE VENDA NOVA DO IMIGRANTE  
PREFEITURA MUNICIPAL*

*Recorrida FAZENDA NACIONAL*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2011*

***COMPENSAÇÃO. TRIBUTO OBJETO DE DISCUSSÃO  
JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE DECISÃO TRANSITADA  
EM JULGADO. VEDAÇÃO.***

***Comprovado nos autos que o sujeito passivo compensou  
tributo, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em  
julgado da respectiva decisão judicial, impõe-se a glosa dos  
valores indevidamente compensados, acrescida de juros e da  
multa de mora.***

*[...]*

*Processo: 5077183-16.2015.404.7000*

*TRT 4ª Região*

*UF: PR*

*Relator: Roberto Fernandes Júnior*

*Julgado em 12/07/2016*

***TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA.  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO DOS  
PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AFASTAMENTO DO***

*TRABALHO POR INCAPACIDADE. AVISO-PRÉVIO INDENIZADO E SEUS REFLEXOS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. COMPENSAÇÃO. SUCUMBÊNCIA.*

1. Não incide contribuição previdenciária sobre o pagamento dos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por incapacidade, aviso-prévio indenizado e seus reflexos e terço constitucional de férias gozadas.
2. As contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente podem ser objeto de compensação com parcelas vencidas posteriormente ao pagamento, relativas a tributo de mesma espécie e destinação constitucional, conforme previsto nos arts. 66 da Lei nº 8.383/91, 39 da Lei nº 9.250/95, **observando-se as disposições do art. 170-A do CTN.**
3. Sem honorários. Custas pela impetrada.

Importante ressaltar, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça decidiu, no julgamento do REsp 1.230.957, na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (**sobrestado para julgamento do RE 593.068/SC**) que não há incidência de contribuição previdenciária sobre os 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença, sobre o terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas e sobre o aviso prévio indenizado.

Também há pouco tempo e igualmente sob regime dos recursos repetitivos, este já com decisão transitada em julgado, o mesmo Tribunal, assentou a compreensão de que incide contribuição previdenciária sobre horas extras, adicional noturno e adicional de periculosidade (REsp 1.358.281).

**Ocorre que, independentemente da conclusão a respeito da incidência ou não de contribuição previdenciária sobre as verbas em discussão, a glosa decorre de fato relacionado ao próprio procedimento de compensação, posto que o sujeito passivo optou pela via judicial para ter garantido o pleito compensatório, inviabilizando qualquer possibilidade de proceder à compensação administrativa de forma legítima.**

Sendo assim, diante da contrariedade ao art. 170-A do CTN, razão nenhuma assiste aos recorrentes.

## **DOS CRÉDITOS COMPENSADOS NÃO ABARCADOS PELA AÇÃO JUDICIAL**

### *Alíquota SAT/RAT*

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/1998, que fixou as alíquotas distintas, 1%, 2% e 3%, para a incidência da contribuição ao SAT:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(...)*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos*

*segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

O Regulamento da previdência Social, no art. 202, define a atividade preponderante para o enquadramento legal nos correspondentes graus de riscos das atividades desenvolvidas pelas empresas:

*(Decreto nº 3.048/1999)*

*Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:*

*I- um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade*

*preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III- três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

*§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

*§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

*§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

*§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

*§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o autoenquadramento em qualquer tempo.*

*§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003).*

A Solução de Consulta - Cosit nº 44 de 19 de fevereiro de 2014, dispõe que o enquadramento automático no CNAE 84.11-6/00 - Administração Pública em Geral não tem o alcance comumente empregado em outras situações.

[...]

*30. Na prática, o CNAE 8411-6/00 abrange as atividades claramente enumeradas nas notas, e as demais atividades exercidas pelos órgãos públicos que não estiverem compreendidas em CNAE próprio.*

*31. Deste modo, resta claro que deve ser consultada a lista de códigos CNAE do Anexo V do RPS relacionada ao universo de atividades desenvolvidas pelo ente público, as notas explicativas relativas aos CNAE para, só então, enquadrar as atividades e apurar a preponderante.*

*32. Registre-se que a interpretação equivocada no sentido de classificar as atividades dos entes públicos e respectivos órgãos em apenas um único CNAE, "Administração Pública em Geral", já foi objeto de correção quando da alteração da alínea "d", inciso I, §1º do art.86 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3 de 14 de julho de 2005, pela IN MPS/SRP nº 20 de 11 janeiro de 2007. Apuração da atividade preponderante*

33. O universo de servidores a ser considerado na apuração da atividade preponderante está restrito ao grupo enquadrado na qualidade de **segurado empregado do RGPS** (servidor efetivo, comissionado, exercente de mandato eletivo, desde que não estejam vinculados a regime próprio de previdência, e o servidor contratado por tempo determinado nos termos do inciso IX, art. 37 da CF/88, para atender necessidade temporária), tudo conforme inciso I do art. 12 e art. 13 da Lei nº 8.212, de 1991, inciso I do art. 9º do RPS e explicitado no art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

34. A categoria de “segurado empregado” a que se refere o inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, não se restringe aos trabalhadores com vínculo empregatício definido pela CLT, inclui as demais categorias de trabalhadores enumeradas no dispositivo. Os trabalhadores avulsos apontados no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, são os contratados por meio de Órgãos Gestores de Mão-de-obra ou Sindicatos, conforme o art. 3º da Lei nº 12.023, de 2009 e art.1º da Lei nº 9.719, de 27 de novembro de 1998, como alguns trabalhadores dos portos.

[...]

Os recorrentes alegam que a atividade preponderante do Município não se enquadra no código CNAE Fiscal que informou em suas GFIP referentes as competências a que diz se referirem os créditos compensáveis (84.11-6/00), mas sim no código “8513-900 – Ensino Fundamental”. Consequentemente, também dizem que a alíquota RAT/SAT correta não é a que o Autuado informou em suas GFIP referentes as competências a que diz se referirem os créditos compensáveis, mas sim 1%.

Embora assista razão aos recorrentes no que tange à impossibilidade de enquadramento automático na administração pública no código CNAE 84.11-6/00, os documentos acostados, não têm o condão de comprovar de forma inequívoca as alegações de que a atividade preponderante do município se enquadra no código de "Ensino Fundamental" com alíquota de 1%.

Neste ponto, adoto como razões de decidir os fundamentos do voto da Turma Julgadora "a quo".

*Primeiro porque os Impugnantes, em nenhum momento, trouxeram aos autos as folhas de pagamento do Autuado, se limitando a trazerem demonstrativos e meras relações de funcionários, conforme se observa às fls. 5497 a 5958.*

*Segundo, porque se observa que as relações de funcionários trazidas são inconsistentes quando cotejadas com os dados declarados nas GFIP. Prova disso é que o número de funcionários listados nas relações trazidas pelos Impugnantes não bate com o número de segurados declarados nas GFIP.*

*Como exemplo podemos citar a relação referente a competência 09/2009 reproduzida às fls. 5514 a 5524, que enumera 554 funcionários, enquanto que a GFIP da mesma competência traz a declaração de apenas 507 segurados, conforme demonstrado*

*pela tela reproduzida abaixo (extraída dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – GFIPWEB):*

[...]

Assim, deve ser mantida a glosa referente a compensação indevida de alíquota SAT/RAT, uma vez que não comprovada qual a atividade preponderante da Prefeitura de Elias Fausto, ou seja, qual atividade que possui o maior número de funcionários.

*Subsídios de Agentes Políticos - Exercentes Mandatos Eletivos*

Os recorrentes alegam que parte dos créditos utilizados nas compensações efetuadas se referem a recolhimentos de contribuições sociais previdenciárias, referentes às competências 08/2007 a 07/2012, que foram indevidamente efetuados sobre a remuneração paga a exercentes de mandatos eletivos.

Ocorre que as alegações no sentido de que não incide contribuições sociais previdenciárias sobre a remuneração paga aos exercentes de mandatos eletivos são totalmente improcedentes, visto que a legislação previdenciária prevê expressamente tal incidência:

*Lei nº 8.212/1991*

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

[...]

***j) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 10.887, de 2004)***

[...]

Assim, a partir das alterações promovidas com a Lei supracitada, os exercentes de mandato eletivo devem ser enquadrados como segurados obrigatórios do RGPS, por expressa previsão legal, desde que não amparados pelo RPPS, por disposição da Lei nº 10.887/2004 .

Tendo em vista que as compensações referem-se a período posterior ao advento da referida Lei, indevida a compensação, diante da incidência de contribuição previdência sobre remuneração dos exercentes de mandato eletivo.

*Salário-maternidade, Férias Gozadas, 13º Salário*

Os créditos compensados em GFIP referentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas acima mencionadas são indevidos, uma vez que, por força de legislação previdenciária, são integrantes do salário de contribuição, de acordo com o art. 28, inciso I e § 2º e § 7º, da lei nº 8.212/91, devendo ser mantida a glosa por compensação indevida.

*Lei nº 8.212/1991*

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

[...]

*§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.*

[...]

*§ 7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-decontribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15.4.94)*

[...]

*Gratificação, Adicional Lei nº 1.627, Função gratificada*

Com relação a essas verbas, não houve comprovação por parte dos recorrentes de que houve o recolhimento das contribuições previdenciárias e tampouco especificaram os motivos que geram os pagamentos, demonstrando-se ilegítimas as compensações, devendo ser mantida a glosa.

**MULTA ISOLADA DE 150% - DEBCAD 51.060.0727**

Alegam os recorrentes que não houve fraude ou sonegação que justificasse a multa isolada.

No caso em destaque a autoridade fiscal entendeu que estaria configurada a falsidade, pelo fato da recorrente ter declarado nas GFIP's a compensação de recolhimentos indevidos sem decisão judicial transitada em julgado que a amparasse.

Para a incidência da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, há a exigência expressa de que se comprove a "*falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo*", de sorte que a mera alegação de ilegitimidade da compensação realizada não é suficiente para a subsunção do tipo infracional.

Para perfeita compreensão, vejamos as disposições legais que fundamentam as penalidades incidentes na hipótese de compensação indevida:

*Lei nº 8.212/91:*

*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).*

(...)

**§9º. Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Medida Provisória nº 449/2008)**

**§10º. 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 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Medida Provisória nº 449/2008)**

(...)

*Ainda Lei nº 8.212/91:*

*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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).AR*

*Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:*

*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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§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.*

(...)

*Ainda Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

(...)

A leitura dos excertos acima transcritos indicam que há a previsão de duas penalidades pecuniárias para a compensação indevida de contribuições previdenciárias: a multa de 20%; e a multa isolada de 150%.

Para a aplicação da multa de mora, a legislação exige apenas a apuração de **compensação efetuada de forma indevida**. Para aplicação da multa isolada, consta que **tem cabimento “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”**.

Entende-se, pois, que para aplicação da multa isolada, **há a condicionante de comprovação da falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Para que a compensação se configure como indevida, ou a declaração que deu origem era falsa ou se tornou falsa. Assim, sempre haverá falsidade, mas logicamente não haveria razão para o legislador condicionar a sua aplicação à comprovação da falsidade despretensiosa.

Portanto, a única maneira de justificar, do ponto de vista jurídico, a existência da condicionante **“quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”**, é invocar a intencionalidade da conduta do agente.

Ainda, apenas para fins de argumentação, destaco que o art. 112 do CTN, impõe interpretações mais benéfica aos infratores da lei tributária:

*Código Tributário Nacional – CTN:*

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Portanto, a exigência do dolo, se impõe para aplicação da penalidade em questão. Em caso de dúvida, deverá ser aplicada a interpretação mais benéfica ou favorável ao sujeito passivo.

Neste sentido, colaciono excerto do voto do I. Relator Manoel Coelho Arruda Júnior, Processo 10410.721627/201352, Acórdão 2301004.234, em que expõe entendimento com o qual me coaduno.

[...]

*Observa-se que aplicação da multa isolada é condicionada a comprovação de falsidade na declaração prestada pelo contribuinte. Na situação sob análise, não há como negar que o sujeito passivo declarou valores a compensar que, embora tivessem origem em precatórios adquiridos de terceiros, não poderiam ser objeto de procedimento compensatório até o trânsito em julgado da decisão do Judiciário.*

*Verifica-se, assim, que o processo não trata de compensação de créditos inexistentes ou mesmo objeto de fraude, mas de valores que, por ausência de previsão legal, não poderiam ser utilizados para encontro de contas com a Fazenda.*

*Para que restasse caracterizada a falsidade mencionada no § 10 do art. 89, entendendo que deveria ser comprovada a fraude, conceituada no art. 72 da Lei n.º 4.502/1964, verbis:*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*O fisco tenta caracterizar a fraude sob a alegação de que a empresa mesmo ciente da impossibilidade legal, utilizou os créditos. Entendemos, todavia, que a apresentação para encontro de contas de créditos obtidos pelo sujeito passivo, mas sem força para operar a compensação tributária, deve ser punida com a imposição dos acréscimos legais, jamais ser tratada como falsificação, com aplicação de multa isolada no patamar de 150%.*

Entende essa relatora que, para configurar a ocorrência do tipo infracional previsto no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, **é indispensável que esteja demonstrada a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica**. Ademais, o §10 do dispositivo legal não trata de mera compensação indevida, mas, sim, a ação dolosa e consciente de falsear a forma ou o conteúdo da declaração de compensação visando a iludir o Fisco Federal quanto à efetiva ocorrência dos fatos geradores. Daí a necessidade de efetiva comprovação, pela Fiscalização, da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

É indispensável que haja comprovação da presença do dolo na conduta, demonstrando a forma ardilosa do agir para lhe imputar a multa do §10, do art. 89, da Lei nº 8.212/91.

Abaixo, destaco excerto de ementa ao Acórdão 2402-005.347, Processo 10580.721524/2014-11, Redator do voto vencedor quanto a aplicação da multa isolada no patamar de 150%.

[...]

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE. NÃO CABIMENTO.**

**1. A multa isolada de 150% prevista no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, é inaplicável quando a autoridade fiscal não comprova a existência de falsidade.**

2. A falsidade difere do simples erro, pois ela pressupõe a existência de má-fé por parte do sujeito passivo.

3. A autoridade administrativa tem o dever de comprovar a existência de má-fé, a qual não se presume no Direito brasileiro.

[...]

A aplicação de penalidade mais severa, mediante a majoração da multa, só tem cabimento em situações específicas, onde fique evidenciado, de maneira inequívoca, o comportamento ardiloso e intencional do sujeito passivo, seja no tocante à falsidade na declaração, conforme remissão expressa do §10, do art. 89, da Lei nº 8.212/91.

Em que pese tenha havido inobservância ao art. 170-A, do Código Tributário Nacional, tal ato não enseja a constatação das condutas típicas dos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64. O não atendimento ao disposto no referido artigo acarretou ao contribuinte a glosa da compensação acrescida de juros e multa - DEBCAD 51.060.071-9.

Ainda, no que tange à compensação de verbas não abrangidas no pleito inicial do mandado de segurança, ainda que indevida, não necessariamente configura-se a existência do dolo, mas sim de uma interpretação equivocada a partir de decisões judiciais quanto a não incidência de contribuições previdenciárias.

**Diante do exposto, entendo que deve ser afastada a multa isolada aplicada, cancelando-se o Auto de Infração DEBCAD - 51.060.072-7.**

**RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA DO SR. CYRO DA SILVA MAIA (Prefeito) E DO ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA CASTELLUCCI FIGUEIREIDO E ADVOGADOS ASSOCIADOS**

No que concerne à responsabilidade do Prefeito, verifica-se que a própria autoridade autuante, no Relatório Fiscal (fls. 3.531), menciona que o prefeito solicitou Parecer da comissão Municipal de Licitação e Parecer do Departamento Jurídico.

Abaixo, excertos do Relatório Fiscal:

Em 15/09/2011, o ex-Prefeito Municipal, o Sr. Cyro da Silva Maia, solicitou ao Departamento de Licitações do Município a abertura de processo de Inexigibilidade para a Contratação dos serviços do escritório Castellucci. Além disso, o Sr. Cyro solicitou também parecer do Departamento Jurídico do Município, conforme fl. 270.

No mesmo dia, houve a ratificação do parecer pela Comissão Municipal de Licitação composta pelos membros: Sérgio Paulo Melikard, Rosana Cristina Gonzalez e Alcídia de Fátima Maschietto Forti, de acordo com as fls. 272 e 273. A comissão afirmou que não havia necessidade de licitação, de acordo com os termos do art. 25, inciso II, e § 1º, c/c art. 13, incisos III-V da lei de licitações e contratos nº 8666/93.

Também, no dia 15/09/2011, segundo fls. 276/277, o Sr. Jesuíno José Mattiuzzo, Procurador Jurídico do Município, propôs ao Gabinete do Prefeito a realização da Contratação com o escritório Castellucci, baseando-se, resumidamente, nas seguintes justificativas:

- que, segundo informações obtidas junto à rede mundial de computadores é indubitado que existam outras empresas que realizam o mesmo trabalho proposto pela empresa em questão;

- que o Departamento tem conhecimento da existência de decisões que reconhecem a inexigibilidade de licitação para fins dos serviços mencionados, com fundamento no disposto no art. 25, § 4º, inciso II e § 1º c/c art. 13, incisos III e V da lei nº 8.666/93;
- que a realização da licitação poderá trazer vantagem para o Poder Público.

Diante do parecer da Comissão Municipal de Licitação e do parecer do Departamento Jurídico, **em despacho sumário (de fl. 278), no mesmo dia 15/09/2011, o Sr. Cyro autorizou a contratação via inexigibilidade de licitação do escritório Castellucci.**

Ademais, o contrato nº 68/2011 (de fls. 281 a 287) foi assinado, também, em 15/09/2011, com prazo de vigência de 12 meses, podendo ser prorrogado até o trânsito em julgado das ações propostas, limitado a 60 meses.

A Inexigibilidade de Licitação nº 03/2011 foi publicada no diário oficial do município no dia 16/09/2011 (de acordo com fl. 280).

Assim, verifica-se que o Prefeito, Sr. Cyro, cercou-se de precaução ao requerer um Parecer da Comissão Municipal de Licitação e do Departamento Jurídico, antes de formalizar o contrato de prestação de serviços com o escritório Castellucci com a dispensa da licitação.

Dessa forma, resta descaracterizada a conduta de excesso de poder, uma vez que a decisão de contratação foi alicerçada em parecer técnico/jurídico e não arbitrária do Prefeito, ocorrendo a anuência de outros departamentos da Prefeitura Municipal de Elias Fausto, o que figura como uma decisão de um órgão em si e não de uma pessoa.

Cabe registrar que a responsabilidade pessoal por créditos correspondentes a obrigações tributárias, só ocorrerá quando forem resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei. Nesse sentido, transcrevo, os brilhantes ensinamentos do Desembargador Federal Leandro Paulsen, através dos excertos dos comentários ao art. 135 do Código Tributário Nacional, extraídos do Livro, "Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência", 13ª edição, 2011, pág. 1.019:

*O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou infração à lei, contrato social e estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento das obrigações tributárias. A contrário sensu, extrai-se o dever formal implícito cujo descumprimento implica a responsabilidade, qual seja o dever de, na direção, gerência ou representação das pessoas jurídicas de direito privado, agir com zelo, cumprindo a lei e atuando sem extrapolação dos poderes contratuais de gestão, de modo a não cometerem ilícito que acarretem o inadimplemento de obrigações tributárias.*

Ademais, o art. 135, III do Código Tributário Nacional (fl. 3567), não pode, no presente caso, ser utilizado por analogia, uma vez que não consta o administrador público no rol, sendo taxativo ao dispor que:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

[...]

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifei)*

Assim, entendendo que deve ser excluído da imputação de responsabilidade tributária, o Prefeito da época do fato gerador, Sr. Cyro da Silva Maia.

Quanto à responsabilidade passiva solidária do escritório Castellucci Figueiredo e Advogados Associados (Termo de Sujeição Passiva fl. 3.551), esta Relatora entende que restou configurada a sujeição passiva solidária, conforme art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

Reporto-me ao Relatório Fiscal (fls. 3.504 e 3.538), na parte em que a autoridade fiscal descreve a atuação do escritório de advocacia.

O escritório Castellucci apresentou, em 01/04/2011, de acordo com as fls. 305 a 310, proposta de prestação de serviços de consultoria e assessoria jurídica para a recuperação de crédito tributário de contribuição previdenciária patronal.

Nessa proposta, o escritório assume como objeto do contrato a análise, levantamento de dados e documentos, apuração e recuperação de pagamentos efetuados indevidamente junto à "RFB – Receita Federal do Brasil – INSS" a título de contribuição previdenciária patronal.

O escritório identifica a recuperação de pagamentos efetuados indevidamente à RFB, a título de contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas:

- horas-extras;
- terço constitucional de férias;
- férias indenizadas;
- férias em pecúnia;
- salário-educação;
- auxílio-creche;
- auxílio-doença;
- auxílio-acidente;
- abono assiduidade;
- abono único anual;
- vale-transporte;
- adicional de periculosidade;
- adicional de insalubridade;
- adicional noturno.

Na proposta, o escritório também sugere o pagamento de honorários no percentual de 20%, calculados da seguinte forma:

- caso o crédito fosse recuperado administrativamente: 20% sobre os valores dos benefícios a serem auferidos mensalmente pelo município, proveniente de compensação de créditos tributários com débitos vincendos previdenciários efetuados administrativamente cujo valor somente será devido após a comprovação de documento comprobatório: guias de recolhimentos, extratos do FPM; declarações para compensações e GFIP;
- caso o crédito fosse recuperado por meio de ação judicial: 20% sobre os valores das reduções tributárias mensais, provenientes da "suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária patronal", incidente sobre as verbas de natureza "indenizatória/compensatória", outorgadas através da medida judicial e a serem utilizados pela "contratante" no período quinquenal, a contar da data do início do auferimento do benefício.

Ou seja, o escritório apresentou proposta de prestação de serviços para a recuperação de crédito tributário, com pagamento de honorários de 20% incidentes sobre o montante recuperado. Portanto, é lógica a conclusão de que quanto mais créditos a compensar, maior seriam os honorários advocatícios a receber.

Ainda consta:

[...]

O escritório Castellucci era responsável pela apuração do crédito compensado e tinha todo o interesse em aumentar esse valor por meio da inserção nos cálculos de verbas sabidamente indevidas, já que, dessa forma, seria beneficiado pelo pagamento de honorários absurdos, o que, de certo modo, explica o motivo pelo qual se autorizou a realização das compensações em desacordo com o que dispõe o art. 170-A do CNT e com o que consta no julgamento da liminar, sentença e também do acórdão do tribunal.

Fica evidente a conduta do escritório no sentido de ser o mentor, o articulador de toda a operação de compensação de créditos, uma vez que beneficiava-se diretamente, pois os honorários eram pagos em percentuais sobre os valores compensados.

Assim, mantenho o escritório Castellucci Figueiredo e Advogados Associados no pólo de sujeição passiva solidária.

Diante de todo o exposto, CONHECER em parte e na parte conhecida dar voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO para excluir o lançamento da multa isolada de 150 % - DEBCAD 51.060.072-7 e excluir o Sr. Cyro da Silva Maia da responsabilidade tributária.

*(Assinado digitalmente)*

Alice Grecchi – Relatora

## **Voto Vencedor**

### **Conselheiro Fábio Piovesan Bozza**

Não obstante o judicioso voto apresentado pela iminente relatora, a quem congratulo, peço-lhe vênias para apresentar minhas razões de divergência especificamente em relação à imputação de responsabilidade solidária do escritório Castellucci Figueiredo e Advogados Associados.

De acordo com o relatório fiscal, o mencionado escritório de advocacia teve sua proposta de recuperação de créditos tributários aceita pelo Recorrente. A respectiva remuneração seria calculada mediante a aplicação de determinado percentual sobre o montante dos créditos recuperados. Em função do interesse contratualmente manifestado, a fiscalização entende configurada a sujeição passiva solidária entre o Recorrente e o escritório de advocacia, nos termos do art. 124, inc. I do CTN, o qual possui a seguinte redação:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

Referido dispositivo trata da chamada *solidariedade de fato* ou *solidariedade paritária*, a qual exige que as pessoas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato gerador.

A expressão “interesse comum”, embora não definida legalmente, diz respeito ao interesse jurídico ostentado pelas partes, e não a qualquer interesse econômico. Trata-se de interesse que decorre de uma situação jurídica.

Nesse sentido, revelam interesse juridicamente comum as pessoas que participem do mesmo polo da relação jurídica, objeto da hipótese de incidência tributária (ex. coproprietários que alienam certo bem), diferentemente do que ocorre com aquelas que figurem em polos antagônicos (ex. prestador e tomador de serviços).

A esse respeito, confira-se a lição de Rubens Gomes de Sousa, em sua obra clássica *Compêndio de Legislação Tributária* (Edições Financeiras, 3ª ed., p. 67):

*São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN. O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação por outras palavras (...) pessoa que tira uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributário.*

Em vista do exposto, considero que o escritório de advocacia ostenta mero interesse econômico na relação jurídica que constitui fato gerador da obrigação tributária principal. Sequer participa de um dos polos dessa relação jurídica. Quando muito, apresenta interesse jurídico reflexo, oriundo de outra relação jurídica mantida com o Recorrente. Escapa, assim, da aplicação do art. 124, inc. I do CTN.

Em conclusão, conduzo meu entendimento para excluir o escritório de advocacia da imputação de responsabilidade solidária da obrigação tributária.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Fabio Piovesan Bozza – Redator Designado para a matéria.

**Conselheiro João Bellini Júnior**

Não obstante as ponderadas razões da Conselheira Relatora, a qual saúdo, peço vênia para dela divergir quanto à incidência da multa qualificada de 150%, exigida isoladamente no auto de infração debcad nº 51.060.072-7, pelas razões expostas a seguir.

A Lei 8.212, de 1991, ao tratar da multa aplicável na compensação indevida, quando se comprove falsidade da Gfip de contribuições sociais previdenciárias, dispõe:

*Lei nº 8.212/91*

*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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

No caso em apreço, há decisão específica prolatada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região no julgamento do Agravo no Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109, que impede o recorrente de efetuar a compensação dos créditos tributários antes do trânsito em julgado da decisão judicial, em razão do disposto no art. 170-A do Código Tributário Nacional.

Convém reproduzir a minuciosa análise do acórdão recorrido respeitante ao Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109, a qual, lida e conferida, assumo como minha, *mutatis mutandis*:

*O Código Tributário Nacional, ao tratar da compensação, preceitua o seguinte:*

*(...)*

*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. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

*Como se vê, os recolhimentos referentes a tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo só poderão ser compensados, por força de disposição expressa contida no Código Tributário Nacional, após o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.*

*No presente caso, observa-se, compulsando os autos, que os Impugnantes não apresentaram nenhuma prova de que o mandado de segurança ajuizado pelo Autuado para obter a declaração de não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre diversas verbas supostamente pagas aos seus segurados (Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109 – 3ª Vara Federal da Piracicaba/SP) já teve desfecho com decisão judicial transitada em julgado.*

Ademais, consultando o site do Tribunal Regional Federal da 3ª Região ([www.trf3.jus.br](http://www.trf3.jus.br)), verifica-se que, de fato, ainda não ocorreu o desfecho com decisão judicial transitada em julgado da lide instaurada no Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109 – 3ª Vara Federal da Piracicaba/SP, conforme demonstrado pelas telas reproduzidas abaixo:

(...)

Diante do exposto, portanto, verifica-se que é totalmente despropositada a tese apresentada pelos Impugnantes de que o Autuado tinha o direito de efetuar a compensação de recolhimentos de contribuições sociais previdenciárias efetuados sobre as verbas a que se refere o Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109 – 3ª Vara Federal da Piracicaba/SP, já que o ajuizamento desta ação judicial, até o momento, não resultou em decisão judicial transitada em julgado.

Em relação às alegações no sentido de que o artigo 170-A do CTN não seria aplicável ao presente caso, por tratar de mandado de segurança que se refere a verbas que segundo os Impugnantes já foram declaradas pelo STJ e pelo STF como não integrantes do campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias e por ser dispositivo inconstitucional, cumpre apenas ressaltar que a análise das mesmas é totalmente incabível na esfera administrativa, visto que a aplicação de tal dispositivo, no caso vertente, já foi determinada pela Justiça Federal, conforme exposto na decisão judicial reproduzida às fls. 3416 a 3427 e na ementa do acórdão proferido pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região no julgamento do agravo legal interposto contra a referida decisão judicial, que pode ser consultada no site do mencionado tribunal ([www.trf3.jus.br](http://www.trf3.jus.br)):

Decisão judicial reproduzida às fls. 3416 a 3427 (julgamento pelo relator da remessa oficial e das apelações interpostas contra a sentença proferida pelo juízo da 3ª Vara Federal da Piracicaba/SP no julgamento do Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109)

(...)

*Da aplicação do art. 170-A, do CTN*

O Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia n. 1.164.452-MG (Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Dje 02.09.2010), acima transcrito, sedimentou entendimento no sentido de que o art. 170-A, do CTN, aplica-se somente às ações judiciais propostas posteriormente à vigência da Lei Complementar n. 104/2001, que o introduziu.

A presente ação foi ajuizada em 28.10.2011, após, portanto, a vigência da Lei Complementar n. 104/2001, razão pela qual se aplica o art. 170-A, do CTN.

(...)

*Ementa do acórdão proferido pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região no julgamento do agravo legal interposto contra a decisão reproduzida às fls. 3416 a 3427 (Publicado no D.E. em 05/12/2014)*

PROCESSO CIVIL. AGRAVO LEGAL. ARTIGO 557 DO CPC. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. (...)

(...)

VIII – 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.

(...)

*Cabe ressaltar, porém, que a alegação de que a regra contida no artigo 170-A do Código Tributário Nacional não se aplica nos casos de ajuizamento de mandado de segurança é totalmente improcedente, visto que tal artigo não faz nenhuma distinção entre os tipos de ação judicial.*

*Da mesma forma, a alegação de que a regra contida no artigo 170-A do Código Tributário Nacional não se aplica a tributo com inconstitucionalidade ou inexigibilidade já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal e/ou pelo Superior Tribunal de Justiça é totalmente improcedente, porquanto tal artigo não faz nenhuma restrição neste sentido.*

*Nesse diapasão, cabe citar o seguinte precedente, que se refere a acórdão proferido no julgamento de recurso especial submetido ao rito previsto no artigo 543-C do Código de Processo Civil (recursos repetitivos):*

#### EMENTA

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.

1. Nos termos do art. 170-A do CTN, "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", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

## VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI  
(Relator):

(...)

Ora, essa norma não traz qualquer alusão, nem faz qualquer restrição relacionada com a origem ou com a causa do indébito tributário cujo valor é submetido ao regime de compensação. Nem de seu texto expresso, nem de seu sentido implícito é possível extrair a conclusão a que chegou o acórdão recorrido, de que estaria fora de seu comando normativo a compensação de tributos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Não há, no STJ, qualquer precedente que possa abonar a tese do referido acórdão. Pelo contrário, em precedentes desta Corte que fizeram incidir o art. 170-A do CTN, a compensação dizia respeito justamente a tributos declarados inconstitucionais, inclusive em situações semelhantes à aqui discutida (indébito tributário relativo a PIS/COFINS, recolhido nos termos dos DLs 2445/88 e 2449/88). Veja-se, a título exemplificativo: AgRg no REsp 1.059.826/SC, 1ª Turma, Min. Benedito Gonçalves, DJe de 03/09/2009; REsp 1.014.994/MS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJe de 19/09/2008; REsp 923.736/SP, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 08/06/2007. Embora seja certo que a questão aqui colocada não foi objeto de expressa deliberação nos referidos precedentes, também é certo que neles foi adotado entendimento com o qual não se compatibiliza o acórdão recorrido.

Afirma-se, em suma, que, em se tratando de pretensão à compensação de crédito contra a Fazenda objeto de controvérsia judicial, o requisito trazido pelo art. 170-A do CTN (trânsito em julgado da sentença que afirma a existência do crédito em favor do contribuinte) aplica-se também a indébitos tributário decorrentes de vício de inconstitucionalidade.

(...)

(STJ, REsp 1167039/DF, Primeira Seção, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 02/09/2010)

A decisão prolatada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região no julgamento do Agravo no Mandado de Segurança nº 0010753-17.2011.4.03.6109 prova que o recorrente, ao inserir em Gfip créditos que sabia não serem passíveis de compensação, possuía o dolo de prestar declaração falsa, reduzindo deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social. Lembro que, de acordo com Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado. Rio de Janeiro; Borsoi, t.2, § 177), dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa:

§ 177. *Conceito de dolo*

*Dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade*

*a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa. Não só o agente atua e contraria a direito: quer que o ato contrarie a direito; ou quer contrariar a direito, e atua para isso. Sabe que o ato (ou omissão) contraria a sua promessa, viola o direito, a pretensão, a ação ou exceção do seu credor, e pratica o para contrariar a direito. A lei veda-lhe algum ato, ou omissão, e quer violá-la, praticando-o, ou omitindo. Não é preciso que o agente queira as consequências do ato, ainda que sejam próprias desse. Nem que as preveja. Basta querer o ato contrário a direito*

Desse modo, entendo que deve ser mantida a exigência de multa isolada de 150% contida no auto de infração de DEBCAD nº 51.060.072-7.

*(assinado digitalmente)*

João Bellini Júnior – Redator designado para a matéria