



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

Processo n° 13888.722778/2013-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.834 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RICLAN S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2010

COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP.
NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E
CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL.

Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. QUINZE PRIMEIROS DIAS DO AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA.

Diante da moldura constitucional e em razão da amplitude conceitual e legislativa dos conceitos de remuneração e salário-de-contribuição, no caso do adicional constitucional de férias, bem como nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado por auxílio-doença, temos típicas hipóteses de interrupção do contrato de trabalho, razão pela qual, a despeito de inexistir prestação de serviço, há remuneração e, havendo remuneração paga, devida ou creditada, há incidência de contribuições previdenciárias. Consequentemente, eventuais valores, recolhidos pela recorrente, não podem ser considerados pagamentos indevidos.

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC ANTIGO OU DOS ARTS. 1.036 A 1.041 DO NOVO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62 DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração (i) nos 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença, (ii) do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas. Todavia, a vinculação de conselheiro ao quanto decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (art. 62 do RICARF), o que somente ocorre com o trânsito em julgado das decisões, o que não ocorreu até a presente data. Em sentido semelhante, o disposto na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640, de 2014.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PRÊMIOS.

Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive aqueles recebidos a título de prêmios e incentivos, vinculados ao desempenho.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ALEGAÇÕES DE CONTRARIEDADE DAS NORMAS APLICADAS À LEI MAGNA E SEUS PRINCÍPIOS. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. (Súmula CARF nº 02).

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos cuja existência não é capaz de comprovar.

CUMULAÇÃO DA MULTA DE 20% COM A MULTA ISOLADA DE 150%. VALIDADE.

Inexistência de *bis in idem*, pois as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas e que afetam bens jurídicos distintos. A

multa isolada de 150% expressamente volta-se a punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação. A multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.

Incabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, quando não estiver suficientemente comprovado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo solidário, determinando sua exclusão do pólo passivo da exigência fiscal. Já em relação ao recurso apresentado pelo contribuinte autuado, também por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Débora Fófano - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de lançamento referente glosas de contribuições previdenciárias devidas pela empresa para a Seguridade Social e contribuição social para os Terceiros incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, a título de 1/3 de férias constitucional, auxílio-doença e ganhos eventuais e abonos desvinculados do salário e não declarados nas Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP.

O crédito tributário apurado consolidado (fl. 02) compreende os autos de infração:

a) DEBCAD nº 51.043.402-9, que corresponde à glosa da compensação indevidamente efetuada pelo sujeito passivo e declarada em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social das competências 01/2009 a 09/2010. O montante do crédito, consolidado em 10/09/2013 é de R\$ 4.777.158,62 e consiste no valor da contribuição de R\$ 3.144.585,48, acrescido de juros de R\$ 1.003.656,04 e da multa de mora de R\$ 628.917,10 (fls. 07/16) e

b) DEBCAD nº 51.043.403-7, que foi lavrado em razão da apresentação pelo sujeito passivo, nos meses de 01/2009 a 09/2010, das GFIPs com falsidade da declaração, já que informou créditos inexistentes. O montante da multa isolada, consolidada em 11/09/2013, corresponde ao montante de R\$ 7.075.317,48 (fls. 17/24).

De acordo com o relatório fiscal (fls. 25/39), o sujeito passivo quando intimado a esclarecer a compensação efetuada, informou "ter identificado na composição da base de cálculo da Contribuição Previdenciária verbas que não deveriam integrá-la, por se tratarem de verbas de caráter nitidamente indenizatório e inclusive por estarem excluídas dessa composição pela própria legislação previdenciária".

Diante da declaração em GFIP pelo sujeito passivo de créditos inexistentes, a fiscalização efetuou a glosa da compensação indevida informada nas competências 10/2009 a 09/2010 e aplicou a multa isolada prevista no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212/1991.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, ciência por AR em 04/10/2010 (fl. 451), com base no inciso III, do artigo 135 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN), para o Sr. Mario Schraider Jr, Diretor Presidente, com amplos poderes de administração durante todo o período fiscalizado.

Foi aplicada a multa qualificada de 150% prevista no artigo 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/1996, em razão do sujeito passivo ter lançado em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, créditos sem qualquer medida judicial transitada em julgado e portanto inadmissíveis nas compensações previdenciárias de acordo com as normas jurídicas vigentes à época das compensações efetuadas, aliado ao fato de não terem, em sua origem, sido declarados em GFIP, a empresa apresentou documentos com informações falsas em relação aos créditos, com a intenção inequívoca de reduzir o montante da contribuição previdenciária devida.

Cientificados da autuação, tanto a empresa Riclan S.A., como o responsável solidário, Sr. Mário Schraider Jr., apresentaram impugnação em 24/10/2013 (fls. 340/368; 392/411 e 422/444), alegando, em síntese, em conformidade com o relatório da 4ª Turma da Delegacia de Julgamento em Campo Grande/MS (fls. 457/458):

"(...)

- O lançamento é nulo, pois as rubricas 1/3 constitucional de férias, auxílio-doença primeiro 15 dias e prêmios têm naturezas indenizatórias;
- A rubrica prêmio não tem natureza salarial, mas sim natureza indenizatória, pois foi instituído no plano de incentivos;
- Os precedentes jurisprudenciais vinculam os órgãos administrativos;
- A compensação deu-se conforme a legislação tributária previdenciária, que o contribuinte sempre pautou a sua conduta na legalidade;
- O procedimento adotado pelo contribuinte não caracteriza conduta fraudulenta, que não houve redução ou supressão de tributo com a finalidade de obter vantagem indevida;
- O princípio da verdade material deve ser observado pela Receita Federal do Brasil, observando-se os documentos e informações acostados aos autos e desconsiderar o lançamento;

· *A multa isolada é inconstitucional e improcedente ante a não comprovação da má-fé;*

· *Não é cabível a cumulatividade da multa de ofício e da multa isolada;*

· *Não cabe a responsabilidade solidária do administrador, pois ateve exclusivamente a legislação tributária previdenciária;*

Requer:

· *A não incidência das contribuições previdenciárias sobre as rubricas 1/3 férias constitucional, 15 dias do auxílio doença e sobre os prêmios eventuais pagos aos funcionários, desvinculados dos salários;*

· *A administração deve seguir os precedentes jurisprudenciais;*

· *Os valores recolhidos a título de 1/3 férias constitucional, 15 dias do auxílio doença e sobre os prêmios eventuais pagos aos funcionários, desvinculados dos salários;*

· *Os procedimentos do contribuinte estão em total observância a legalidade, portanto não houve condutas ilícitas do impugnante;*

· *A observância do princípio da verdade material;*

· *A multa isolada de 150% fere os princípios constitucionais da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade;*

· *A responsabilidade do administrador não se pode enquadrar no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, assim, não há sujeição passiva solidária;*

· *Acolhimento da impugnação e seus documentos.*

(...)"

Na análise, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS considerou serem improcedentes as impugnações e manteve os créditos tributários exigidos nos autos de infração (fls. 455/466).

O contribuinte e o responsável solidário, devidamente intimados da decisão da DRJ em 03/04/2014 e 04/04/2014, conforme AR de fls. 474/475, apresentaram recursos voluntários em 30/04/2014 (fls. 477/513 e 530/570). Em suas razões alegam o que segue:

(i) A nulidade do lançamento ante a natureza indenizatória das rubricas - terço constitucional de férias; auxílio enfermidade e prêmios;

(ii) A aplicabilidade e obediência do precedente jurisprudencial pelos órgãos de julgamento administrativos;

(iii) Idoneidade e ausência de declaração falsa na compensação de valores recolhidos indevidamente;

(iv) Improcedência do lançamento diante da onerosidade excessiva, ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco;

(v) Nulidade do lançamento ante a impossibilidade de cumulação de penas por ausência de recolhimento de tributo;

(vi) O princípio da verdade material deve ser observado pela Administração tributária;

(vii) Impossibilidade de estabelecimento da sujeição passiva solidária.

Por fim, requerem:

(i) A procedência do recurso, sendo reconhecido em sua totalidade o direito creditório do contribuinte referente pagamentos indevidos de contribuição previdenciária incidente sobre o terço constitucional de férias, 15 dias que antecedem o auxílio doença e os prêmios pagos de forma desvinculada ao salário, com conseqüente homologação das compensações realizadas;

(ii) A permanência da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como, suspensão ao envio da representação fiscal para fins penais;

(iii) Sejam consideradas a documentação juntada à Impugnação e as inclusas informações e razões comprobatórias do alegado, como meio de prova, em total observância ao princípio da verdade material;

(iv) Reconhecida a nulidade da sujeição passiva solidária por evidente ausência de afronta ao disposto no art. 135, III, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano - Relatora

Cuida-se de Recursos Voluntários interpostos pela sociedade empresária (fls. 477/513) e pelo responsável solidário (fls. 530/570) contra decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (fls. 455/466) que julgou improcedente a impugnação e manteve os créditos tributários exigidos nos Autos de Infração - DEBCAD nºs 51.043.402-9 e 51.043.403-7.

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos legais, razões pelas quais devem ser conhecidos.

Quando da apreciação do caso a 4ª Turma da DRJ/CGE (fls. 455/466) julgou a impugnação improcedente, conforme a ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2010

NULIDADE. INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Não procedem as argüições de nulidade do lançamento, quando a Autoridade Lançadora procedeu a Auditoria Fiscal, consoante o procedimento previsto na legislação tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Não havendo fundamentos judiciais e pagamentos indevidos as compensações não são devidas nas GFIP's - Guias de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social.

MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

A 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Da compensação

Segundo descrito no relatório fiscal, a compensação dos créditos tributários no âmbito da Receita Federal, à época dos fatos, estava disciplinada no artigo 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com alterações promovidas pela Medida Provisória (MPV) nº 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009) e nas Instruções Normativas RFB nº 900, de 20 de dezembro de 2008, 973 de 27 de novembro de 2009 e 981 de 18 de dezembro de 2009.

De acordo com relatório fiscal (fls. 26/27), foi enviada em 05/10/2010, intimação à fiscalizada visando averiguar a regularidade das compensações previdenciárias efetuadas no período de outubro de 2009 a setembro de 2010, referentes valores constantes na tabela de fl. 27. Em atendimento a empresa prestou esclarecimentos e apresentou resumo das compensações realizadas.

A ação fiscal instaurada teve início em 11/04/2011, com intimação da contribuinte para a apresentação de diversos documentos em relação às compensações de contribuições previdenciárias declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (fls. 40/41). Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 01 (fl. 42) foi solicitada memória de compensações efetuadas, remetendo às competências das contribuições pagas que estão sendo compensadas, demonstrando a utilização e eventuais correções.

Após a análise da documentação e informações prestadas, conforme consta descrito no relatório fiscal (fl. 31), a Autoridade Lançadora concluiu que os valores compensados correspondem às:

a) rubricas pagas a título de "Prêmios de Vendas (125) e DSR Prêmio de Vendas (126) de novembro de 2004 a setembro de 2009;

b) contribuições referentes ao INSS sobre 1/3 de férias (0154 e 0157) e auxílio enfermidade (0177) pagas de janeiro de 2005 a setembro de 2009, compensadas na matriz e filial CNPJ 56.370.364/0003-80.

c) rubricas 0125 e 0126 pagas em fevereiro de 2006 foram compensadas na competência do 13º salário de 2009 e as contribuições incidentes sobre a rubrica 0154 também de fevereiro de 2006 na competência de maio de 2010.

Ressalta que apesar dos valores terem sido confirmados nas folhas de pagamento não integraram as bases de cálculo informadas em GFIP, concluindo que a

compensação não atendeu a legislação tributária, que a empresa não tem decisão judicial transitada em julgado e que não tinha sequer recolhido as contribuições previdenciárias sobre as referidas rubricas.

Em virtude destes fatos, a fiscalização lançou de ofício os valores relativos à glosa, amparada nos artigos 33 e 37 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com os artigos 142 e 149 do CTN.

Diante do relatado, a discussão acerca da natureza indenizatória das verbas assume caráter irrelevante e secundário no caso concreto, haja vista que a partir do momento que tais verbas ficaram à margem das bases de cálculos nas GFIP sobre elas não foi efetuado o recolhimento da contribuição previdenciária e, sendo assim, não seriam passíveis de compensação por parte do contribuinte.

Da natureza indenizatória das rubricas terço constitucional de férias, auxílio enfermidade e prêmios

Em linhas gerais, os Recorrentes argumentam que deve ser afastada a incidência da contribuição previdenciária sobre:

a) o adicional de férias com fulcro no artigo 28, § 9º, alínea "d", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e, ainda, com base no entendimento majoritário adotado pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, trazendo diversas ementas;

b) o auxílio doença, reportando-se à alínea "n" do mesmo § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212, de 1991, ressaltando, também, quanto aos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento, seu caráter indenizatório e sua natureza não salarial, uma vez que não existe prestação de serviço pelo empregado neste período, reproduzindo aqui também jurisprudência do STJ que sustentaria este posicionamento; e

c) prêmios que seriam uma forma de remuneração instituída pelo contribuinte e vinculada ao desempenho pessoal dos profissionais e/ou equipe, de acordo com o alcance de metas e resultados econômicos e de produtividade, estabelecido no Plano de Incentivo da Riclan, não se ajustando ao conceito técnico-legal de salário.

Sobre a alegação de que os órgãos de julgamento administrativos devem aplicar os precedentes do STF e STJ quando esses foram proferidos em sede de recursos repetitivos ou com repercussão geral reconhecida, importante ressaltar que não há qualquer tese definitiva (transitada em julgado) firmada pelo STJ ou STF em sede de recursos repetitivos ou repercussão geral, respectivamente, sobre as matérias objeto do presente caso. O tema envolvendo a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias (Tema Repetitivo STJ 479) e sobre os valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento por motivo de doença (Tema Repetitivo STJ 738) foram, de fato, decididos pelo STJ através do REsp 1230957/RS. Contudo, tal decisão encontra-se suspensa por decisão da Vice-Presidência do STJ em razão do Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida (RE 593068 / Tema 163).

Neste sentido, orientação consubstanciada na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, a seguir transcrita:

"(...)

5. No presente caso, conforme se verá mais adiante, não obstante o RESP nº 1.230.957/RS ter sido parcialmente desfavorável à Fazenda Nacional, não é possível a inclusão dos temas na lista a que se refere o inciso V do art. 1º da Portaria nº

294/2010, em razão de se vislumbrar a possibilidade de reversão do entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal (STF). Desse modo, a presente Nota Explicativa, além de delimitar o que ficou decidido no RESP nº 1.230.957/RS, tem apenas como intuito cumprir o disposto no art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, informando à RFB a não-inclusão de temas em lista de dispensa de contestar e recorrer.

6. Os recursos especiais existentes nos autos do RESP 1.230.957, submetidos ao rito do art. 543-C do CPC, tratavam, em essência, da incidência de contribuição previdenciária, a cargo da empresa, no contexto do Regime Geral da Previdência Social (RGPS), sobre as seguintes verbas: a) terço constitucional de férias; b) salário-maternidade; c) salário-paternidade; d) aviso prévio indenizado; e) importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

7. Decidiu-se pela incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas atinentes ao salário-maternidade e ao salário-paternidade. Quanto à incidência da contribuição sobre as demais verbas, prevaleceu entendimento desfavorável à Fazenda Nacional. Em face de tal posicionamento desfavorável, importa fazer algumas considerações para cada uma das exações, tendo em vista que se entende pela continuidade de impugnação das decisões que apliquem o entendimento do STJ firmado em desfavor à Fazenda Nacional.

II

Quinze primeiros dias de afastamento do trabalho do segurado anteriores ao auxílio-doença:

8. O STJ entendeu que não haveria incidência de contribuição previdenciária no período dos quinze primeiros dias de afastamento do trabalho do segurado anteriores ao auxílio-doença. Conforme se depreende do voto do Ministro Mauro Campbell, relator do RESP nº 1.230.957/RS, entendeu-se que, não obstante, nesse período, haja pagamento pelo empregador, a importância não se destinaria a remunerar o trabalho e, dessa forma, não se enquadraria na hipótese de incidência da exação, a qual exige que se trate de verba de natureza remuneratória.

9. Em relação a este ponto, não se irá incluir o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer, uma vez que ainda não está definida, no âmbito do STF, a questão da repercussão geral da matéria. Com efeito, o Plenário Virtual da Corte, no Recurso Extraordinário (RE) nº 611.505/SC, da relatoria do Ministro Ayres Britto, teria rejeitado a repercussão geral da matéria, considerando que ela estaria restrita à análise de norma infraconstitucional. Ocorre que a União (Fazenda Nacional), nos autos do referido recurso, manifestou sua irresignação em face de tal decisão, ante o fato de não ter sido atingido, no julgamento do leading case apontado, o quorum constitucional previsto no art. 102, §3º, da Constituição Federal, de 08 (oito) Ministros exigido para se decretar a inexistência de repercussão geral de temas constitucionais.

10. Assim, em que pese o STJ, no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado na forma do art. 543-C do CPC, tenha assentado que não haveria incidência de contribuição previdenciária sobre o afastamento dos quinze primeiros dias, por considerar que se trataria de verba de natureza indenizatória, não é possível a inclusão da matéria na lista prevista no inciso V do art. 1º da Portaria PGFN nº 294/2010.

(...)

IV

Terço constitucional de férias

15. Ainda no RESP nº 1.230.957/RS, o STJ decidiu pela não incidência de contribuição previdenciária quanto ao adicional de um terço referido às férias indenizadas, bem como no caso das férias gozadas. Em relação às férias indenizadas, não há a exação, com base no art. 28, §9º, “d”, da Lei nº 8.212/91; já quanto às férias gozadas, o STJ, partindo da premissa de que o STF teria firmado a orientação de que o terço constitucional de férias possuiria natureza compensatória/indenizatória, a partir de precedentes do STF que se referiam a servidores sujeitos ao Regime Próprio dos Servidores Públicos (RPPS), não haveria ganho habitual a ensejar a tributação.

16. A Corte Superior considerou, assim, que a importância paga a título de terço constitucional de férias gozadas não se destina a retribuir serviços prestados, tampouco configura tempo à disposição do empregador, de modo que não se enquadraria no disposto no art. 22, I, “d” da Lei nº 8.212/1991, nem se amoldaria no conceito de salário-de-contribuição do empregado previsto no art. 28, I, da Lei nº 8212/1991.

17. Todavia, como o entendimento do STJ, em relação à contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias dos empregados, derivaria de orientação do STF relativamente à exação sobre o terço constitucional de férias dos servidores públicos e, tendo em vista que o RE nº 593.068 teve sua repercussão geral reconhecida, justamente para tratar dessa questão, verifica-se que a matéria ainda não está pacificada, de maneira que também não é possível a inclusão do tema na lista prevista no inciso V do art. 1º da Portaria PGFN nº 294/2010.

(...)"

Em virtude do exposto, por tais decisões não possuírem definitividade tendo em vista que ainda não se operou o trânsito em julgado, os eventuais recolhimentos de contribuições incidentes sobre o terço constitucional de férias e quinze primeiros dias de afastamento não podem ser considerados indevidos pois não estão revestidos de liquidez e certeza.

Sobre a matéria, pertinente a transcrição dos seguintes julgados:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2009

(...)

ADICIONAL DE FÉRIAS

O adicional de 1/3 de férias possui natureza remuneratória, não havendo que se cogitar de sua exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias, exceto na hipótese de férias não gozadas, objeto de indenização.

PRIMEIROS 15 DIAS DE AUXÍLIO-DOENÇA

Os valores decorrentes da obrigação legal de pagar o salário devido ao empregado nos primeiros 15 dias de afastamento por doença (também denominado de salário-enfermidade), caracteriza interrupção do contrato de trabalho, mantida sua característica de verba salarial, assim passível de sofrer a incidência das contribuições previdenciárias, patronal e a cargo do empregado. (Acórdão nº 9202-003.773 – 2ª Turma)."

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2015 a 31/03/2015

(...).

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. QUINZE PRIMEIROS DIAS DO AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA OU AUXÍLIO-ACIDENTE.

Diante da moldura constitucional e em razão da amplitude conceitual e legislativa dos conceitos de remuneração e salário-de-contribuição, no caso do adicional constitucional de férias, bem como nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado por auxílio-doença ou auxílio-acidente, temos típicas hipóteses de interrupção do contrato de trabalho, razão pela qual, a despeito de inexistir prestação de serviço, há remuneração e, havendo remuneração paga, devida ou creditada, há incidência de contribuições previdenciárias. Conseqüentemente, tais valores, recolhidos pela recorrente, não podem ser considerados pagamentos indevidos.

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC ANTIGO OU DOS ARTS. 1.036 A 1.041 DO NOVO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62A DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração (i) nos 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença, (ii) do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas. Todavia, a vinculação de conselheiro ao quanto decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre que somente ocorre com o trânsito em julgado das decisões, o que não ocorreu até a presente data. Em sentido semelhante, o disposto na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640, de 2014. (Acórdão nº 2301-005.596 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)"

Finalmente, também não assiste razão aos Recorrentes quanto à insurgência acerca da natureza indenizatória dos valores a título de prêmios, vez que não são pagos por mera liberalidade, mas estão vinculados ao cumprimento de metas previamente fixadas (vide plano de incentivo - vendedores atacado 2009 de fls. 369/382), ao desempenho laboral dos

empregados e não se revestem do atributo da eventualidade, conforme fazem prova relações anexas nas folhas nº 168/313, comprovando assim, o seu caráter contraprestacional.

Não resta dúvida, assim, de que as verbas pagas a título de "prêmios - incentivo de desempenho" se amoldam ao conceito de salário-de-contribuição previsto no artigo 28, inciso I da Lei n.º 8.212, de 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)

(...)

Deste modo, a prática reiterada de a empresa empregadora de remunerar sob a forma de Prêmios seus segurados, e a expectativa criada aos trabalhadores pela premiação, conferem-lhes propriedades retributivas e, conseqüentemente, constituem-se em elementos remuneratórios do trabalho.

Transcreve-se a ementa do seguinte Acórdão:

"ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2005

(...)

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PRÊMIOS.

Entende-se por salário de contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive aqueles recebidos a título de prêmios e incentivos, vinculados ao desempenho. (Acórdão 2202-004.718 - 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)"

Ante o exposto, não há como acolher as alegações dos Recorrentes.

Da alegação de inconstitucionalidade

No recurso há menção à inconstitucionalidade da multa devido à ofensa ao princípio de vedação ao confisco (fls. 503/506 e 557/559).

Destarte, impende esclarecer que não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do artigo 62 do seu Regimento Interno (Portaria MF nº 343, de 2015), a saber:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo

internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

É nesse sentido a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da Multa Isolada

A autoridade fiscal entendeu que a entrega de GFIP com informações falsas, no caso, com inserção de crédito inexistente (compensações), resultou em supressão/redução de contribuições previdenciárias devidas, ensejando dessa forma a aplicação de Multa Isolada, prevista no § 10, art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009.

Note-se que a aplicação da multa isolada foi fundamentada na compensação de valores realizada sem a comprovação do efetivo recolhimento indevido, apesar desses terem sido confirmados nas folhas de pagamento não integraram as bases de cálculo informadas em GFIP, ou seja, a compensação não atendeu a legislação tributária, a empresa não tinha decisão judicial transitada em julgado e não tinha sequer recolhido as contribuições previdenciárias sobre as referidas rubricas.

Na dicção do § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212, de 1991, na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, ele estará sujeito à multa de 150% (vide abaixo).

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).

O legislador determina a aplicação da multa de 150% quando se tratar de falsidade de declaração, sem mencionar a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

A autoridade fiscal entendeu que a empresa teria efetuado falsas compensações em GFIP considerando que não existem quaisquer recolhimentos efetuados indevidamente, o que ensejaria a aplicação da multa de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Os Recorrentes não apresentaram razões e elementos de prova que pudessem contrapor as afirmações, a convicção e as conclusões do fisco quanto a subsunção do fato à norma e assim afastar a imposição da penalidade imposta, limitando-se basicamente a alegar que "a aplicação de tal multa importa em grave afronta ao princípio constitucional da vedação ao confisco (...)".

Assim, a conduta de compensações efetuadas, procurando extinguir indevidamente parte dos débitos apurados e confessados mediante o aproveitamento de créditos que não logrou comprovar, trouxe o resultado esperado e pretendido pelo contribuinte, qual seja, deixar de pagar tributo.

São inúmeros os Acórdãos do Conselho Superior de Recursos Fiscais (CSRF) que se posicionam pela manutenção da aplicação da multa isolada diante da comprovação de falsidade da declaração, dentre os quais, a título ilustrativo, selecionamos as seguintes ementas:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 30/09/2010

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA DE 150%. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a aplicação de multa isolada de 150%, quando os recolhimentos tidos pelo Contribuinte como indevidos e passíveis de compensação não são comprovados.

Recurso Especial do Procurador provido.

(Acórdão nº 9202003.777 – 2ª Turma CSRF - Sessão de 16 de fevereiro de 2016)"

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/12/2013

MULTA ISOLADA APLICADA SOBRE A COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada nos termos do art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991.

(Acórdão nº 9202-006.885 - 2ª Turma CSRF - Sessão de 23 de maio de 2018)"

Portanto, não há como acolher as alegações dos Recorrentes, devendo ser mantida a aplicação da multa.

Da cumulação das multas de ofício e de mora

A multa de mora é consequência da inadimplência, do não recolhimento dos valores devidos no tempo e na forma regular, conforme disposição da Lei nº 9.430, de 1996. Já a multa isolada é aquela punitiva, aplicada de ofício pelo fisco, em face do descumprimento de obrigações por parte do contribuinte e tem por objetivo punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação.

Não é a aplicação de multas sobre a mesma base que configuram o *bis in idem*, mas sim a igualdade das condutas puníveis. Como as penalidades decorrem de práticas delitivas distintas, uma conduta não depende da outra.

Sobre o tema, transcreve-se acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2008

"(...)

CUMULAÇÃO DA MULTA DE 20% COM A MULTA ISOLADA DE 150%. VALIDADE. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Inexistência de bis in idem, pois as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas e que afetam bens jurídicos distintos. A multa isolada de 150% expressamente volta-se a punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação. A multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte.

Recurso voluntário provido em parte.

(Acórdão nº 1401002.015 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 26/07/2017)"

Pelos motivos, não cabe razão aos Recorrentes uma vez que as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas que afetam bens jurídicos diferentes.

Da responsabilidade solidária

Em relação ao sujeito passivo solidário a fiscalização não demonstrou de forma clara e precisa a participação efetiva e dolosa do sujeito passivo no sentido de agir para a prática das condutas elencadas no relatório fiscal em relação à Seguridade Social.

Deveria a autoridade fiscal efetuar o lançamento da solidariedade passiva com base no artigo 124 do CTN relacionando uma das situações de seus incisos I ou II, e combinado com o artigo 135, III do CTN comprovar a situação ali elencada, contudo a autoridade fiscal deixou de fundamentar a responsabilidade solidária fazendo apenas em relação ao art. 135 do CTN que trata da responsabilidade pessoal de terceiros.

Mesmo que assim fosse, a situação elencada no inciso III do art. 135 do CTN "*atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*", não restaram devidamente comprovados pela fiscalização.

Em julgado de Relatoria do I. Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra no Ac. 2201-003.719 j. 04/07/2017 esta turma afastou a responsabilidade do sujeito passivo solidário pelos seguintes fundamentos:

"(...)

O recorrente contesta a responsabilização solidária efetuada pelo Fisco, argumentando que não obstante a exclusão da responsabilidade pessoal do art. 135, da Lei nº 5.172, de 1966 CTN pela decisão de piso, também, não deve subsistir a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN.

A responsabilização dos sócios está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN.

Eis os dispositivos legais apontados pelo Fisco:

O recorrente contesta a responsabilização solidária efetuada pelo Fisco, argumentando que não obstante a exclusão da responsabilidade pessoal do art. 135, da Lei nº 5.172, de 1966 CTN pela decisão de piso, também, não deve subsistir a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN.

A responsabilização dos sócios está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN.

Eis os dispositivos legais apontados pelo Fisco:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal [...]

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:

Destarte, o inconformismo recursal quanto à exclusão da responsabilidade solidária dos sócios administradores do recorrente merece acolhimento. A responsabilização solidária não pode ser efetuada por meio de simples ilação. Se assim fosse, todos os lançamentos tributários efetuados em face de pessoas jurídicas teriam os sócios administradores incluídos no polo passivo da lide tributária, em uma verdadeira mitigação ao instituto de direito empresarial da responsabilidade limitada.

Diante de toda a narrativa fática constante da acusação fiscal, não restou demonstrada alegada conduta de burla à legislação com ato volitivo dos sócios administradores no sentido de reduzir o pagamento de tributos da empresa e, com isso, otimizar os seus lucros, fato que se amoldaria ao requisito estabelecido pelo art. 124, I, do CTN, tendo os sócios interesse comum na situação que constitui o respectivo fato gerador, o que entendo, não ocorreu no caso dos autos.

Assim sendo, o recurso voluntário merece provimento no que tange à exclusão da responsabilização solidária atribuída aos sócios administradores da recorrente."

Isto posto, deve ser excluída a responsabilidade solidária do sócio administrador do sujeito pelos créditos tributários cobrados neste lançamento.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se, por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pelo devedor solidário determinando sua exclusão do pólo passivo da exigência fiscal e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte autuado, nos termos do voto em epígrafe.

(assinado digitalmente)

Débora Fófano - Relatora

Processo nº 13888.722778/2013-18
Acórdão n.º **2201-004.834**

S2-C2T1
Fl. 654
