



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

Processo n° 15563.720327/2013-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.168 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MUNICÍPIO DE BELFORD ROXO - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/08/2012

REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS, GOZADAS OU INDENIZADAS.
ADICIONAL DE FÉRIAS.

Diante da moldura constitucional e em razão da amplitude conceitual e legislativa dos conceitos de remuneração e salário-de-contribuição, nas férias (art. 7º, XVII, da CF, e art. 129 da CLT), 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.

O caráter remuneratório dos adicionais de férias, gozadas ou indenizadas, (art. 7º, XVII, da CF) é inequívoco, pois tratam-se de conquistas sociais que nada mais representam senão uma retribuição legal pelo trabalho, de sorte que não haveria razão para se negar o seu caráter remuneratório.

A incidência de contribuições previdenciárias sobre o 13º salário está prevista expressamente na legislação tributária. (Lei 8.212, de 1991, art. 28, § 7º.)

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

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543-C 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; e (iii) do aviso prévio indenizado.

Todavia, a vinculação de Conselheiro ao quanto decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (art. 62-A, do RICARF), o que somente ocorre com o trânsito em julgado das

decisões. Em sentido semelhante, são os argumentos contidos na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640/2014.

MULTA ISOLADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO.

A aplicação da multa isolada pr falsidade de declaração, prevista pelo art. 89, § 10, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.488.de 2007, é necessário que reste caracterizado o dolo, ou seja, a vontade de apresentar declaração falsa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, unicamente quanto às matérias ventiladas na impugnação e, na parte conhecida, (b) por maioria de votos lhe dar parcial provimento para cancelar a multa constante do AIOA nº 51.010.136-4, referente à exigência de multa isolada aplicada em virtude de falsidade da declaração; vencidos os conselheiros João Maurício Vital e Andrea Brose Adolfo, que negavam a provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 17/10/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrea Brose Adolfo, Alexandre Evaristo Pinto, João Maurício Vital, Wesley Rocha, Thiago Duca Amoni e João Bellini Júnior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 07-35.145, exarado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Brasília (DF) (e-fls. 1246-1259), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) e Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA), abaixo discriminados, que compõem o presente processo:

AIOP nº 51.010.135-6: referente à exigência das contribuições a cargo da empresa, devidas à Seguridade Social, inclusive a destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados, devido (a) às diferenças entre os valores informados em folhas de pagamento e os declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências 10/2010, 11/2010 e 13/2010 (Levantamento FP) e (b) a glosas de compensações indevidas, nas competências 05/2010 a 11/2010 e 13/2010, informando em Gfip valores que não tem o direito previsto em lei nem em decisão judicial (levantamento GC). Cópias das folhas de pagamento às e-fls. 49-88.

AIOA nº 51.010.136-4: referente à exigência de multa isolada aplicada em virtude de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quanto aos créditos

informados, calculada à taxa de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado, no período de 03/2011 a 08/2012 (levantamento CI).

De acordo com o relatório fiscal (e-fls. 18-22), em resposta à intimação fiscal, a Municipalidade informou que efetuou compensação das contribuições pagas a título de **terço constitucional de férias e de horas extras**, com base em decisões favorecendo terceiros, que obtiveram ganho de causa pela não incidência de contribuições previdenciárias sobre essas verbas.

A autoridade fiscal informa que não constam, nas folhas de pagamento da Prefeitura Municipal, valores pagos a título de horas extras e que as referidas decisões judiciais sobre o teor de férias não dizem respeito ao Regime Geral da Previdência. Transcrevo do relatório fiscal:

3. Da análise da documentação solicitada, verificou-se que o contribuinte apresenta divergências entre os valores das remunerações declaradas em GFIP e os constantes das Folhas de Pagamento (competências 10/2010, 12/2010 e 13/2010).
4. Verificou-se também que o contribuinte efetuou INDEVIDAMENTE compensação de contribuições previdenciárias, informando em GFIP valores os quais o mesmo não tem o direito previsto em Lei, tampouco obteve qualquer autorização judicial para tal, uma vez que não houve propositura de ação judicial com este objetivo.
5. Intimado a prestar esclarecimentos quanto às compensações efetuadas, o contribuinte apresentou o Ofício nº 2127/2010, o qual é o mesmo documento apresentado em 25/11/2010 em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 061/2010 (ambos em anexo), no qual esclarece que o fez, com base, simplesmente, em decisões judiciais que favoreceram terceiros interessados, as quais definiram a não incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos a título de 1/3 constitucional de férias e sobre horas extras.
6. Verifica-se que as decisões referentes ao 1/3 de férias não são para o Regime Geral de Previdência Social.
7. Registre-se que não consta nas Folhas de Pagamento da Prefeitura pagamentos na rubrica Horas Extras.

O Município apresentou impugnação, alegando, em síntese: **a)** invalidade do auto de infração em razão da ausência de individualização dos débitos, **b)** ausência de fundamentação quanto à falsidade da declaração a justificar a aplicação da multa isolada de 150% e seu caráter confiscatório; **c)** que não se operou a prescrição para compensar as contribuições incidentes sobre a remuneração dos agentes políticos, declarada inconstitucional, **d)** que não são tributáveis as verbas pagas a título de **terço constitucional de férias, férias gozadas, auxílio universitário e décimo-terceiro salário**, **e)** existência de direito creditório decorrente de divergência entre valores retidos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e valores declarados em GFIP (relatório CCORGFIP).

A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/05/2010 a 31/08/2013*

Als nos 51.010.135-5 e 51.010.136-4, de 13/12/2013.

*EMISSÃO DE UM AUTO DE INFRAÇÃO PARA
CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS SOB FUNDAMENTOS
JURÍDICOS. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO.*

*É plenamente viável a emissão de apenas uma auto de infração
para constituição de créditos tributários com base em
fundamentos jurídicos distintos.*

*COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS COM
BASE EM REGRA DE INCIDÊNCIA PREVISTA EM LEI AINDA
VÁLIDA. NECESSIDADE DE RECONHECER AO
JUDICIÁRIO.*

*O simples entender do contribuinte de que a contribuição
previdenciária foi recolhida com fulcro em lei inconstitucional
ou ilegal não o autoriza a compensar os valores já pagos, tendo
em vista a necessidade de recorrer ao Judiciário para se
pronunciar a respeito do seu direito à compensação.*

*PRAZO DECADENCIAL. CONTRIBUIÇÕES PAGAS COM
BASE EM DECLARADA INCONSTITUCIONAL NO
CONTROLE CONCENTRADO. CINCO ANOS DO
PAGAMENTO INDEVIDO.*

*O prazo para pleitear compensação de tributos pagos com base
em lei declarada inconstitucional no controle concentrado de
leis é de cinco anos, contados do pagamento indevido.*

*FÉRIAS GOZADAS, RESPECTIVO TERÇO CONSTITUCIONAL
E AUXÍLIO PARA PAGAMENTO DE CURSO SUPERIOR.
PARCELAS INTEGRANTES DO SALÁRIO-DE-
CONTRIBUIÇÃO.*

*Integram o salário-de-contribuição, sujeitando-se a incidência
de contribuição previdenciária as férias gozadas, o terço de
férias sobre férias gozadas e o auxílio para pagamento de curso
superior.*

*ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU
ATO NORMATIVO. INCOMPETÊNCIA DAS DRJ.*

*As DRJ não são competentes para apreciar arguições de
inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.*

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A ciência dessa decisão ocorreu em 18/11/2014 (e-fl. 1263).

Em 12/12/2014, o Ente Federado interpôs recurso (e-fls. 1265-1283), alegando, em síntese:

Quanto a compensação:

(a) ser fato incontroverso nos autos que o Recorrente recolheu as parcelas por ele compensadas a título de **férias gozadas, terço constitucional de férias e auxílio curso superior**, verbas que o Fisco reconhece que compuseram a sua base tributável, pois no relatório fiscal foi registrado que apenas o terço de férias não constou na sua base tributável; (!!! para lembrar: no relatório fiscal são descritas compensações indevidas de **terço constitucional de férias e de horas extras**)

(b) que o **terço de férias** e o **adicional de horas extras** possuem natureza indenizatória, de modo que não integram o salário de contribuição; refere que a Lei 8.212, de 1991 e a IN RFB 971, de 2009 não poderiam desbordar do caráter contributivo do regime Previdenciário, previsto na Constituição Federal, art. 201; como pagou indevidamente contribuição previdenciária sobre as horas extras (parcela indenizatória), sobre as quais discorre; cita jurisprudência judicial neste sentido; afirma que o mesmo pode ser dito sobre o terço de férias

(c) não incidir contribuição previdenciária sobre o "**auxílio-universitário**", asseverando que, para fins da isenção prevista no art. 28, § 9º, "t", da Lei 8.212/91, é irrelevante a distinção entre educação profissional, educação básica e educação superior, desde que exista vinculação do campo de estudo às atividades da empresa. Ademais, não se trata de contraprestação pelo trabalho, o que exclui essa verba do fato gerador previsto no art. 28, I, da Lei 8.212/91;

(d) A Lei 12.844, de 2013, art. 19, IV, § 7º, prevê a possibilidade de revisão de ofício dos créditos constituídos;

Quanto à divergência entre os valores declarados e recolhidos:

(e) Reproduzo as razões da litigante:

O extrato CCORGFIP relaciona os valores informados por si em GFIP, com os valores efetivamente recolhidos a título de contribuição previdenciária. Por se tratar de documento nitidamente público e por evidenciar informações constantes da base de dados da Receita Federal tal documento se classifica como prova incontestavelmente apta a corroborar as divergências positivas evidenciadas.

É que, fazendo-se um comparativo entre as declarações prestadas e os valores recolhidos chega-se a montante compensável (recolhimentos a maior que o devido)

Explica-se: com o advento da Lei n. 11.196/2005, que instituiu o Parcelamento Especial chamado "REFIS 3", os entes federativos a ele aderentes firmaram o compromisso de se verem debitados das obrigações previdenciárias em suas respectivas Repartições de Receitas Tributárias, prevista no art. 157 e ss., da Constituição Federal. Em se tratando de Município, o débito das referidas obrigações ocorre na 1ª. cota do FPM, em regra a cada dia 10.

(...)

Assim sendo, tem-se que os referidos recolhimentos ocorreram, em muitas oportunidades, a maior, quando comparados aos valores informados, o que gerou um prejuízo razoável ao contribuinte, os quais se encontram especificados na planilha e nos extratos de retenções do FPM, ambos em apêndice.

Na maioria das vezes, a divergência se deu por conta da data em que se transmitiu a informação, por meio de ofício, que deveria seguir à Delegacia da Receita Federal até o 2o dia-útil de cada mês. Quando a informação não chegava a tempo, a autoridade fazendária lançava o débito pela média dos meses anteriores.

A Instrução Normativa INSS/DC nº 6, de 16 de dezembro de 1999, que dispõe sobre a amortização especial de dívidas oriundas de contribuições sociais e obrigações acessórias dos Estados, Distrito Federal, Municípios, Autarquias, Fundações, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista, constando da Cláusula 6a do TADF - TERMO DE AMORTIZAÇÃO DE DÍVIDA FISCAL, com o seguinte teor:

Cláusula 6 – o DEVEDOR autoriza seja efetuada a retenção no FPM e o repasse ao INSS do valor das suas obrigações previdenciárias correntes, assim como das mesmas obrigações das Câmaras Municipais, cuja dívida faça parte deste acordo, correspondentes ao mês anterior ao do recebimento do respectivo Fundo, bem como nas outras receitas municipais depositadas em quaisquer instituições financeiras, na hipótese em que os recursos do referido FPM sejam insuficientes para a quitação destas obrigações.

Nessa senda, a Lei nº. 10.522/2002, em seu art. 14-D, incluído pela Lei nº 11.941/2009, consolidou o entendimento segundo o qual os parcelamentos poderão ser adimplidos mediante retenção direta no FPM, bem como as obrigações correntes, ambas a título de recolhimento de contribuição previdenciária. Senão, vejamos:

(...)

Posto isso, devemos nos focar no principal fundamento da Autoridade Fiscal no tocante à negativa do pleito, o qual reside na afirmação de que os valores sobejantes no cotejo entre os valores declarados em GFIP e os valores retidos na cota do FPM cabida ao município dizem respeito às mensalidades do parcelamento simultaneamente cobrado”.

A fim de verificar a veracidade do que aqui afirmamos, já foram juntados aos autos os "Demonstrativos de Distribuição da Arrecadação", através dos quais podem ser vistas, sob as rubricas "INSS-PARC-ADM" e "PARC./RET.INSS", as retenções relativas aos parcelamentos do Município junto à RFB.

Paralelamente, podem ser vistos nos mesmos Demonstrativos de Distribuição da Arrecadação” os valores constantes sob a rubrica "INSS - EMPRESA", os quais dizem respeito às retenções realizadas com o fim de quitar as obrigações previdenciárias correntes do contribuinte.

Tudo isso nos permite concluir que a afirmação de que os valores retidos no FPM do contribuinte não dizem respeito às mensalidades dos parcelamentos, vez que estas são deduzidas sob o rótulo independente, tal qual mostram os demonstrativos colacionados.

Nesse norte, não há que se falar em glosa dos referidos valores, isso porque os recolhimentos a maior causaram forte desequilíbrio nas contas do município recorrente, que se viu credor da União nas respectivas competências, valendo-se das compensações realizadas para utilizar seu direito de crédito.

Quanto ao enquadramento SAT/RAT

(f) questiona a glosa também no que tange aos valores compensados a título valores pagos a maior em razão do enquadramento equivocadamente do contribuinte na alíquota SAT/RAT 2%; afirma que o principal fundamento da Autoridade Fiscal para glosar os valores compensados reside na afirmação de que o contribuinte não retificou as declarações anteriores, e que em razão disso não poderia ter-se compensados dos valores equivocadamente recolhidos; assevera que tal afirmação lhe parece absolutamente despropositada, sobretudo se considerado que a Autoridade Fiscal limita-se a mencionar genericamente o artigo 32 da Lei 8.212, o qual em momento algum condiciona a compensação à retificação das GFIP's;

Quanto à multa isolada:

(g) ser indevida a multa isolada, uma vez que a falsidade não ficou demonstrada nos autos.

Foram feitos os seguintes pedidos:

(i) ser acatado o pleito de compensação dos valores declarados a título de verbas indenizatórias, divergência CCOR/GFIP e alíquota SAT/RAT; (ii) cumulativamente, com esteio nas Súmulas 14 e 25 do CARF, que seja anulado o DEBCAD 51.010.136-4, referente à Penalidade Isolada.

Em 13/04/2016 esta Turma, em face de provocação realizada pela relatora original deste processo, conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, determinou diligência, nos seguintes termos:

Diante do exposto, entendo que o processo não está em condições de ser apreciado, carecendo, antes, de manifestação motivada e conclusiva da autoridade lançadora quanto ao aqui exposto, mediante esclarecimento dos seguintes pontos:

a) informar se subsistem recolhimentos, sejam espontâneos ou mediante retenção do FPM, a maior do que o declarado na GFIP e que não tenham sido apropriados em outros débitos do contribuinte, como, por exemplo, para quitação de parcelas de parcelamentos.

b) informar se há diferenças entre GFIP e GPS que foram objeto de compensação pela Recorrente. Em caso afirmativo, demonstrar, para cada competência da compensação, o período do indébito e o valor compensado.

c) informar se o recolhimento em valor superior ao declarado foi aproveitado para redução do valor glosado neste auto de infração, em outro lançamento tributário ou foi objeto de pedido de restituição.

d) se for o caso de se aproveitar este específico crédito, demonstrado no CCORGFIP, para reduzir o valor glosado da compensação, elaborar planilha de valores demonstrando, por competência, o crédito do contribuinte a ser considerado e o valor retificado da glosa.

e) esclarecer se existe direito creditório decorrente de diferença de alíquota SAT. Se for o caso de se aproveitar este específico crédito para reduzir o valor glosado da compensação, elaborar planilha de valores demonstrando, por competência, o crédito do contribuinte a ser considerado e o valor retificado da glosa.

Em suma, a autoridade fiscal deverá examinar os documentos apresentados, elaborar relatório de diligência detalhado e conclusivo, podendo, para isso, intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos, prestar informações adicionais e juntar documentos que entender necessários, e, após concluída a diligência, intimar a interessada do relatório da diligência e conceder prazo de trinta dias para apresentação de contrarrazões.

Na informação fiscal das e-fls. 1.305 a 1.308, a autoridade preparadora informa que intimou a recorrente, em 29/07/2016, a apresentar os seguintes esclarecimentos:

- Demonstrar quais valores recolhidos em GPS não estão vinculados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias declarados em GFIP, bem como demonstrar a que se referem tais valores.

- Demonstrar quais valores referentes a diferenças recolhidas a maior entre GPS e GFIP foram objeto de compensação em GFIP, destacando para cada competência onde houve compensação o período do indébito e o valor compensado.

- Informar se eventuais valores recolhidos em GPS a maior do que o declarado em GFIP foram objeto de pedido de restituição. Em caso positivo, apresentar documentação comprobatória.

- Demonstrar quais valores retidos no Fundo de Participação dos Municípios não se referem à quitação de obrigações correntes nem tampouco à quitação de parcelamentos.

- Demonstrar, por competência, eventuais diferenças de alíquota de SAT recolhidas a maior, bem como informar os valores eventualmente compensados e em quais competências foram efetivadas tais compensações, discriminando também por competência.

- Todas as demonstrações e informações, assim como eventuais esclarecimentos, devem ser apresentados acompanhados de documentação comprobatória.

Solicitada e concedida prorrogação de prazo, não foi prestada qualquer informação tempestiva. Concluiu a autoridade fiscal:

CONCLUSÃO

9. Quanto ao item "a", o interessado não apresentou quaisquer elementos comprobatórios necessários e suficientes para que este Auditor Fiscal preste as informações solicitadas.

10. Quanto ao item "b", o interessado não apresentou quaisquer elementos comprobatórios necessários e suficientes para que este Auditor Fiscal preste as informações solicitadas.

11. Quanto ao item "c", informo que os recolhimentos em GPS a maior do que o declarado em GFIP não foram aproveitados para redução do valor glosado neste Auto de Infração, nem em outro lançamento tributário, pelo fato de não ter sido comprovado, à época, a que tais recolhimentos se referem, assim como neste momento, apesar de ter sido intimada, a PMBR não prestou as informações solicitadas a esse respeito. Quanto à informação se tais recolhimentos foram objeto de pedido de restituição, da mesma forma, o interessado não prestou tal informação, apesar de intimado para tal. (Grifou-se.)

12. Quanto ao item "d", entendo que os lançamentos devem ser mantidos integralmente, por não haver fatos novos que provem a existência de créditos passíveis de aproveitamento, uma vez que o interessado não apresentou qualquer resposta ao TIF nº 01.

13. Quanto ao item "e", entendo que os lançamentos devem ser mantidos integralmente, por não haver fatos novos que provem a existência de créditos passíveis de aproveitamento em relação a diferença de alíquota de SAT, uma vez que o interessado não apresentou qualquer resposta ao TIF nº 01.

Cinquenta e oito dias após o decurso de prazo, a recorrente se manifestou pelo Ofício nº 450/GP/2016 (e-fls. 1311 a 1336), não se manifestando sobre o objeto da diligência e desbordando, quase por completo, de suas razões de defesa suscitadas na impugnação e no recurso voluntário. Afirmou, em síntese, que efetivou compensações devido a recolhimentos a maior sobre (a) verbas não-integrantes do salário de contribuição, como abono e auxílio-universitário, adicional de férias gozadas, auxílio-doença (primeiros 15 dias), auxílio-acidente e aviso prévio indenizado, adicional de hora-extra, de insalubridade, de periculosidade, noturno e gratificações, férias gozadas e usufruídas, salário-maternidade, décimo-terceiro salário, (b) valores recolhidos sobre subsídios dos agentes políticos e (c) divergências entre valores declarados e recolhidos. Propugnou, ainda, a insubsistência da multa de ofício. Pediu a homologação das compensações realizadas.

A respeito das alegações da recorrentes, concluiu a autoridade preparadora do Despacho de diligência (e-fls. 1717 a 1721)

17. Da análise realizada, concluo que nenhuma das demonstrações e informações solicitadas no Termo de Intimação Fiscal nº 1, cuja ciência se deu em 29/07/2016, foram apresentadas.

18. Considerando que tais esclarecimentos e informações são indispensáveis e imprescindíveis para o atendimento aos quesitos discriminados no item 16 acima, nada tenho a

acrescentar na Informação Fiscal de 19 de setembro de 2016, mantendo-a integralmente.

Os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Bellini Júnior - Relator

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

AIOP Nº 51.010.135-6

Como visto, o AIOP 51.010.135-6 refere-se (a) à diferença entre os valores informados em folhas de pagamento e os declarados Gfip nas competências 10/2010, 11/2010 e 13/2010 (Levantamento FP) e (b) a glosas de compensações indevidas, nas competências 05/2010 a 11/2010 e 13/2010 (levantamento GC).

Como visto, **não houve recurso quanto à diferença entre os valores informados em folhas de pagamento e os declarados Gfip nas competências 10/2010, 11/2010 e 13/2010 (Levantamento FP), pelo que tal o lançamento que versa sobre tal matéria está constituído definitivamente.**

Passo a bordar as questões levantadas no recurso voluntário.

GLOSAS DE COMPENSAÇÕES INDEVIDAS

Quanto às glosas de compensações indevidas (levantamento GC), a recorrente refere que se devem a I – ao recolhimento indevido de verbas indenizatórias e II – direito creditório decorrente de retenção do Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

I – Verbas Indenizatórias

Quanto às verbas indenizatórias, na **impugnação** foi referido que essas seriam condizentes com a recuperação das contribuições previdenciárias indevidamente recolhidas sobre verbas de natureza indenizatória referentes ao **terço de férias, às férias gozadas, ao auxílio-universitário e ao 13º salário** (e-fls. 147, 151, 152, 154 da impugnação); em sede do **recurso voluntário**, que limita a matéria devolvida a este CARF, são indicadas como verbas a serem recuperadas as atinentes ao **terço de férias, ao adicional de horas extras, ao auxílio-universitário** e decorrentes do **equivocado enquadramento na alíquota SAT/RAT de 2%** (e-fls. 1267, 1274 e 1280); em sede de manifestação em decorrência da diligência solicitada por esta Turma, são citadas diversas outras verbas, como, por exemplo, salário-maternidade, férias gozadas, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, gratificações; ademais, é referido que parte do montante decorreria de valores recolhidos sobre subsídios de agentes públicos e de divergências entre os valores declarados e recolhidos.

Descabe conhecer da matéria que não foi nem impugnada nem objeto de recurso voluntário, uma vez que considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997); além disso, também não deve ser conhecida a matéria que foi objeto de impugnação mas não foi suscitada em sede de recurso voluntário, uma vez que a competência do CARF é limitada ao julgamento do recurso voluntário, o que inclui e se limita à matérias nele suscitadas (art. 1º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 – Ricarf.)

Para facilitar a visualização, elaborei um quadro comparativo:

MATÉRIAS CONTESTADAS	
IMPUGNAÇÃO	RECURSO VOLUNTÁRIO
TERÇO DE FÉRIAS	TERÇO DE FÉRIAS
FÉRIAS GOZADAS	-
AUXÍLIO-UNIVERSITÁRIO	AUXÍLIO-UNIVERSITÁRIO
13º SALÁRIO	-
-	ADICIONAL DE HORAS EXTRAS
-	ENQUADRAMENTO NA ALÍQUOTA SAT/RAT DE 2%

Assim, limito-me à conhecer e analisar as alegações atinentes às parcelas que foram objeto da impugnação e do recurso voluntário, ou seja as verbas concernentes ao **terço de férias e ao auxílio-universitário**, indicadas, em sede de recurso voluntário, como origem das compensações glosadas.

Quanto ao **terço constitucional de férias** (adicional), adoto como razões de decidir, *mutatis mutandis*, os argumentos do Conselheiro André Luís Mársico Lombardi em seu voto no Acórdão 2401-003.943:

A base de cálculo das contribuições previdenciárias está definida no art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que estabelece o conceito de salário-de-contribuição e discrimina as verbas que sofrem ou não a incidência da contribuição previdenciária.

Em que pese os limites estabelecidos para a análise da inconstitucionalidade de lei no âmbito administrativo (Súmula CARF nº 2 e art. 62 do RICARF), não se pode dizer que o art. 28 tenha extrapolado os lindes normativos definidos pela Constituição Federal.

Com efeito, conforme já observamos em nossa dissertação de mestrado, "o art. 195, I, a, da CF, estipula os limites constitucionais do fato gerador das contribuições previdenciárias da empresa, determinando que incidam sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados". (A importância da execução de ofício das contribuições previdenciárias no processo do trabalho. 2012. Dissertação (Mestrado em Direito), USP, São Paulo, p. 54. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2138/>

[tde05122012162954/ptbr.phpest](#). Acesso em 19/06/2014) No que se refere à contribuição dos segurados, a Constituição "não faz qualquer menção aos seus contornos básicos (art. 195, II), exceto quando estipula no § 11 do art. 201 que os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. De tal referência extrai-se apenas o elemento da base de cálculo".(Idem p. 57.)

Assim, pode-se concluir que, fora destes limites da base impositiva do tributo "folha de salários", "demais rendimentos" e "ganhos habituais", sendo que este último não deixa de ser "rendimento", "a lei não pode estabelecer a incidência, salvo mediante a instituição de nova fonte de custeio por lei complementar, conforme determinação do art. 195, § 4º, da CF". (Idem p. 68.)

E, dentro dos mencionados parâmetros constitucionais, a Lei nº 8.212/1991, em seu art. 11, delimitou a base de cálculo da contribuição das empresas, a qual incide sobre a "remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço" (parágrafo único, alínea a) e dos trabalhadores, que, por sua vez, incide, sobre o seu "salário-de-contribuição" (parágrafo único, alínea b). Portanto, temos que adentrar na análise da lei previdenciária para definir o conceito de "remuneração" e de "salário-de-contribuição".

Entendemos que remuneração "pode ainda abarcar os conceitos de vencimento, soldo, subsídios, pró-labore, honorários ou qualquer outra espécie de retribuição que "remunere" (Ibidem p. 69 e seguintes.), de sorte a englobar, nos limites da Lei nº 8.212/91, não só a contraprestação (trabalho efetivamente prestado) e a disponibilidade (tempo à disposição"), como também outras obrigações decorrentes da relação de trabalho, inclusive as interrupções remuneradas do contrato de trabalho e outras conquistas sociais.

Quanto ao conceito de salário-de-contribuição para empregados e avulsos, a Lei nº 8.212/91 foi generosa em termos extensivos, definindo-o como a remuneração auferida, "assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho" (art. 28 da Lei nº 8.212/91). Note-se que a Lei não falou em "contraprestação" (uma prestação por outra), mas sim em "retribuição", ressoando a crítica da doutrina trabalhista quanto à definição de salário contida no art. 457 da CLT, que faz uso da expressão "contraprestação" ao invés de "retribuição". Daí Alice Monteiro de Barros afirmar que:

preferimos conceituar o salário como a retribuição devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, de forma habitual, não só pelos serviços prestados, mas pelo fato de se encontrar à disposição daquele, por força do contrato de trabalho. Como o contrato é sinalagmático no conjunto e não prestação por prestação, essa sua característica justifica o pagamento do salário nos casos de afastamento do empregado por férias, descanso semanal, intervalos remunerados, enfim,

nas hipóteses de interrupção do contrato. (Curso de direito do trabalho. 7ª ed., São Paulo: LTr, 2011, p. 591)

Assim, verifica-se que, quanto ao segurado empregado e avulso, o conceito legal estabelecido é amplo, de forma a abarcar todo e qualquer título que sirva para retribuir a prestação de serviços. Todavia, é preciso ressaltar que a base de cálculo é apurada mediante o cotejamento dos conceitos supradescritos com as regras de inclusão, exclusão e os limites descritos nos parágrafos do mesmo artigo. Todas essas regras valem também para a formação da base de cálculo da contribuição das empresas, que é a "remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço" (parágrafo único, alínea a, do art. 11 da Lei nº 8.212/1991, bem como art. 22, I e II, da mesma lei).

*Assim, tanto nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado por auxílio-doença ou auxílio-acidente (art. 60, § 3º, da Lei nº 8.213/91), como no salário-maternidade (art. 28, § 2º, da Lei nº 8.212/91) e nas **FÉRIAS** (art. 7º, XVII, da CF, e art. 129 da CLT), bem como sobre o aviso-prévio indenizado (art. 487 e seguintes da CLT), 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. (Grifou-se.)*

O caráter remuneratório dos adicionais de férias (art. 7º, XVII, da CF), de horas extras (art. 7º, XVI, da CF), noturno (art. 7º, IX, da CF), de insalubridade (art. 7º, XXIII, da CF) e de periculosidade (art. 7º, XXIII, da CF), é inequívoco, pois tratam-se de conquistas sociais que nada mais representam senão uma retribuição legal pelo trabalho, de sorte que não haveria razão para se negar o seu caráter remuneratório.

*Note-se que não se desconhece a recente decisão do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.230.957, na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), que 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**; e (iii) do aviso prévio indenizado. Ocorre que este relator opta por manter o seu entendimento quanto à base impositiva do salário-de-contribuição, tendo em vista não estar ainda vinculado ao decisório, posto que não se trata de decisão definitiva de mérito (art. 62-A, do RICARF). (Grifou-se.)*

Em sentido semelhante, são os argumentos contidos na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640/2014, cuja ementa é:

Art. 19 da Lei nº 10.522/2002. Pareceres PGFN/CRJ nº 492/2010; PGFN/CRJ nº 492/2011; PGFN/CDA nº 2025/2011; PGFN/CRJ/CDA nº 396/2013. Portaria PGFN nº 294/2010. Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Recurso Especial nº 1.230.957/RS. Recurso representativo de controvérsia. Processo submetido à sistemática do artigo 543C-do CPC

Nota Explicativa para delimitação da matéria decidida e esclarecimentos acerca da aplicação do julgado. Não-inclusão do tema em lista de dispensa de contestar e recorrer. (Grifou-se.)

Friso que se fossem conhecidas as alegações respeitantes às parcelas ditas indenizatórias que não foram objeto de impugnação, os argumentos do contribuinte seriam rejeitados pelas exatas razões retroexpostas.

Por outro lado, se fosse conhecida a sua arguição condizente com o indevido enquadramento Sat/Rat, essa seria rejeitada pela desconexão das razões de defesa (ser indevida a glosa dos valores pagos a maior em razão do enquadramento equivocado na alíquota SAT/RAT) com o lançamento (glosa de valores indevidamente compensados correspondentes ao terço constitucional de férias e a horas-extras) e, por outro lado, por absoluta falta de provas de sua inclusão na base de cálculo do presente lançamento.

Em relação aos valores pagos a título de **AUXÍLIO-UNIVERSITÁRIO**, a recorrente alega que (a) sob uma perspectiva axiológica, o entendimento do Fisco demonstra imensa insensibilidade, vez que põe na mesma situação fiscal o contribuinte que estimula a educação de seus colaboradores, e aquele que nada faz em prol do estímulo da educação de seus empregados; (b) a distinção entre "educação profissional", "educação básica" e "educação superior" é de absoluta irrelevância, eis que, face à alínea "t", § 9º, do artigo 28 da Lei 8.212, de 1991, a vinculação dos campo de estudo às atividades da empresa, já é suficiente para isentar o "auxílio-universitário" do âmbito da incidência da tributação sobre a folha; (c) a interpretação literal do inciso I, do mesmo artigo 28, também isenta a verba, uma vez que há incidência de tributo apenas sobre os ganhos que sejam "destinados a retribuir o trabalho" e que sejam também "habituais", o que não ocorre no caso.

Não lhe assiste razão.

Por primeiro, reitero que o lançamento trata unicamente da glosa de valores indevidamente compensados correspondentes ao terço constitucional de férias e a horas-extras. Desse modo, as alegações respeitantes à natureza indenizatória do auxílio universitário são estranhas ao presente caso, pelo que não devem ser conhecidas.

Caso reste vencido quanto a não conhecer essa matéria, o recurso voluntário deve ser denegado pelas razões que se seguem.

O comando do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, determina que "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas":

Art. 150 (...)

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que

regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (Grifou-se.)

Ademais, também dispõe a Constituição Federal, em seu art. 195, caput, que a **“seguridade social será financiada por toda a sociedade**, de forma direta e indireta, **nos termos da lei**, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios” (Grifou-se.)

No caso, a lei a ser considerada para os períodos ocorridos de 2010 até outubro de 2011 (início da vigência da Lei 12.513, de 26/10/2011) é a Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, §9º, alínea "t", que estabelecia dois requisitos cumulativos para que as bolsas de estudos não integrem o salário de contribuição, quais sejam, (a) visem à educação básica ou cursos de capacitação profissional capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa e (b) que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao benefício:

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

§ 9º. Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). (Grifou-se.)

Após a vigência da Lei 12.513, de 26/10/2011 são requisitos cumulativos: (a) visar à educação básica e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996; (b) não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (c) o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapassar 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior:

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por

cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

Segundo a Lei nº 9.434, de 1996, art. 21, a educação escolar compõe-se de dois níveis: (1) educação básica, da qual fazem parte a educação infantil, o ensino fundamental e ensino médio; e b) de educação superior. De acordo com tal diploma legal, a educação superior (Título V, Capítulo IV) difere da educação básica (Título V, Capítulo II) e da educação profissional e tecnológica (Título V, Capítulo III), o que denota que esta não está classificada entre as categorias de educação abrangidas pela isenção prevista no art. 28, § 9º, "t", da Lei nº 8.212/1991.

Sendo assim o auxílio-universitário pago aos servidores municipais integra o salário-de-contribuição, estando, pois, sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

DIREITO CREDITÓRIO DECORRENTE DE RETENÇÃO DO FPM

A recorrente afirma serem as diferenças entre os valores declarados e recolhidos devidas a direito creditório decorrente de retenção do Fundo de Participação dos Municípios, em valor superior ao devido pelo Município, incluindo seus débitos correntes (GFIP) e os parcelamentos, cujas diferenças estão demonstradas no relatório da própria Receita Federal (CCORGFIP).

Adoto como razões de decidir os fundamento da decisão recorrida, que transcrevo:

Primeiramente, cabe registrar que, no item 1 do Ofício nº 2127/2010, expedido pela Prefeitura de Belfort Roxo, em resposta à intimação do agente fiscal, foi informado que as compensações realizadas referiam-se a contribuições indevidamente para sobre verbas de natureza indenizatória no período de 05/2000 até os dias atuais. Em nenhum momento, o contribuinte mencionou um suposto crédito oriundo de retenção do FPM realizado a maior.

Não obstante isso, examinando os extratos do sistema "Plenus" trazido pelo impugnante aos autos (fls. 1200 a 1215), concernentes ao batimento dos valores informados em GFIP com os recolhimentos feitos, constato que são apresentados no citado relatório informações atinentes às competências 01/2000 a 04/2012.

De pronto, é importante deixar registrado que eventuais recolhimentos anteriores a 05/2005 não podem ser aproveitados por ter operado a prescrição para efeitos de compensação, conforme as regras já explicitadas anteriormente.

Quanto às demais competências, de fato, em algumas competências há uma diferença de recolhimento a maior, porém em valores não muito significativos. Em contrapartida, em outros meses há pagamentos de contribuição previdenciária em patamar inferior àqueles valores declarados como devidos em GFIP, sobretudo no período compreendido entre 03/2008 e 06/2008, em que a quantia devida superou a cifra de R\$

3.200.000,00, sem haver recolhimento algum. Ora, o ônus de comprovar do direito creditório é do contribuinte. No caso dos autos, o impugnante afirmou que tinha sofrido retenções no valores do FPM a si atribuídos, não indicando em que competências isso ocorreu, tampouco em que montante. Também não conduziu aos autos nenhum documento tendente a comprovar que os pagamentos registrados no sistema “Plenus” diz respeito, efetivamente, a retenções do FPM. Por outro lado, vê-se, pelos extratos carreados, que, embora em algumas competências existam diferenças em favor do sujeito passivo, em outras o saldo a pagar supera e muito o suposto crédito do autuado. Além disso, somente com base nos documentos oferecidos em sede de impugnação não é possível aferir se tais valores já foram compensados em outras competências ou por outros órgãos municipais.

Enfim, ao meu ver, diante de toda situação exposta, o contribuinte não se desincumbiu de provar o seu direito, em virtude do que não há como acatar as alegações relativas a este tópico.

Ademais, intimada especificadamente, no curso da diligência promovida por esta Turma, a “demonstrar quais valores retidos no Fundo de Participação dos Municípios não se referem à quitação de obrigações correntes nem tampouco à quitação de parcelamentos”, a recorrente não se referiu a esse tema em sua resposta, conforme relatado.

Deste modo, deve ser mantido o lançamento referente às glosas de compensações indevidas (levantamento GC).

DA MULTA ISOLADA – AIOA Nº 51.010.136-4

Quanto à aplicação da multa isolada prevista no §10 do art. 89 da Lei 8.212, de 1991, o recorrente alega que para a aplicação dessa multa não basta o mero inadimplemento.

A base legal da multa isolada em questão possui a seguinte redação:

Lei 8.212, de 1991

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 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 na 11.941, de 2009).

Lei 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei na 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, de 2007)

Verifica-se que o citado art. 89 carrega dois tratamentos diversos para os casos de compensação indevida, (1) quando não se comprove falsidade na declaração, a incidência de multa de mora, o qual é limitado ao percentual de 20% pelo art. 61 da Lei 9.430, de 1996, por expressa remissão do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009, e (b) quando se comprove falsidade na declaração, a incidência de multa isolada, no percentual de 150%, face ao disposto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro.

Uma vez que ambos os casos tratam de compensação indevida e, não havendo previsão para a aplicação conjunta das duas multas, é evidente que deve existir um critério diferenciador para a aplicação das aludidas multas; a meu juízo, tal critério é a existência, ou não, do dolo de praticar uma declaração falsa.

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. (Pontes de Miranda, Tratado de Direito Privado. Rio de Janeiro; Borsoi, t.2, § 177):

§ 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.

Na apreciação da prova, o julgador forma livremente sua convicção (art. 29 do Decreto 70.235, de 1972). Assim se dá com a prova do dolo. Dada uma determinada infração tributária, não há outra possibilidade de que tenha ocorrido: (a) mero erro, evidenciando culpa, ou (b) vontade em praticar o ato, demonstrando o dolo.

No caso concreto, face à análise do conjunto probatório, não me convenci da existência do dolo; as justificativas apresentadas pela recorrente foram por mim rechaçadas,

Processo nº 15563.720327/2013-26
Acórdão n.º 2301-005.168

S2-C3T1
Fl. 11

mas penso que a compensação indevida em análise mais provavelmente se deve à falta de assessoramento capacitado do que ao dolo de apresentar declaração falsa.

Por essas razões, entendo que deve ser cancelada a multa constante do AIOA nº 51.010.136-4, referente à exigência de multa isolada aplicada em virtude de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quanto aos créditos informados, calculada à taxa de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado, no período de 03/2011 a 08/2012 (levantamento CI).

Conclusão

Pelo exposto, voto, portanto, por CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO, unicamente quanto às matérias ventiladas na impugnação e, na parte conhecida, lhe dar PARCIAL PROVIMENTO para cancelar a multa constante do AIOA nº 51.010.136-4, referente à exigência de multa isolada aplicada em virtude de falsidade da declaração.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior
Relator

Declaração de Voto

Conselheira Andrea Brose Adolfo

Multa Isolada sobre Compensação de Contribuições Previdenciárias

O art. 89,§ 10, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, assim dispõe:

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).

Pelo texto acima, vê-se que o fundamento para a aplicação da multa isolada no caso de compensação indevida consiste na falsidade da declaração apresentada, não sendo necessário ficar configurada sonegação, fraude ou conluio

A respeito desse tema, transcrevo excertos do voto proferido pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, em 12/4/2016, no Acórdão nº 9202-003.929 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

Esclarecida a diferença entre o lançamento em geral e o caso da compensação de contribuições previdenciárias, passo a apresentar como interpreto sistematicamente os conceitos de: (a) fraude/sonegação/conluio, (b) falsidade e (c) mero erro.

Por sonegação/fraude/conluio, entendo, em linha com o disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que é ação dolosa tendente a impedir o conhecimento do fato pela autoridade ou a alteração de suas características, com ou sem a participação de duas ou mais pessoas.

Por falsidade, referida no art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, entendo a consciência do agente, de que a conduta praticada consiste em inserção de informação, na declaração de compensação, que não corresponda à verdade.

Por fim, por mero erro escusável, temos a inserção de informações equivocadas na declaração, sem que esteja comprovada a consciência do agente acerca do fato.

Concluindo, no caso de erro não cabe a exigência da multa prevista no art. 89 Lei nº 8212, de 1991. Já no casos de falsidade e de fraude/sonegação/conluio, cabe a multa. Porém não é necessária a comprovação de fraude/sonegação/conluio, basta a comprovação da falsidade.

No caso em tela, entendo que ocorrida a falsidade a ensejar a aplicação da multa isolada uma vez que o próprio contribuinte apresenta informações contraditórias sobre a suposta origem do crédito a ser compensado. Inicialmente alegou tratar-se de contribuições previdenciárias recolhidas sobre horas extras, o que foi rechaçado pela fiscalização, uma vez que tal rubrica sequer constou na folha de pagamento do município. Depois, em sua impugnação, trouxe à baila a informação de que a origem seria decorrente de XXXXX. Agora, em seu recurso voluntário, questiona a natureza de diversas verbas, dentre elas, terço de férias, auxílio universitário, adicional de SAT. Por fim, em nova manifestação após a realização de diligência, sustenta que houve retenções do FPM em valores superiores aos devidos pelo Município.

Portanto, ao não conseguir sequer demonstrar a origem das contribuições previdenciárias compensadas ao longo do ano de 2010, considero que fica demonstrada a falsidade das informações prestadas, não se podendo falar em mero erro no preenchimento da GFIP, devendo ser mantida a multa isolada de 150% aplicada sobre as compensações declaradas em GFIP.

É como voto.

Andrea Brose Adolfo