



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.721126/2012-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.511 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente MUNICIPIO DE ARACRUZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2011

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 01. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. GLOSA.

A compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de ulterior homologação, condicionada à comprovação da origem dos créditos compensados. Serão glosados pela Administração Fazendária os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo, quando não houver amparo legal, devida comprovação dos créditos ou decisão judicial transitada em julgado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CRÉDITOS ORIUNDOS DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A REMUNERAÇÃO DE EXERCENTES DE MANDATO ELETIVO MUNICIPAL. COMPENSAÇÃO.

O reconhecimento do crédito oriundo da contribuição sobre exercentes de mandato eletivo para compensação somente poderá ser efetivado se forem preenchidos os seguintes requisitos: existência da informação do agente político na GFIP inicialmente apresentada, a fim de comprovar que o Município o considerava como segurado da Previdência Social; existência de recolhimento igual ou superior ao que foi declarado na GFIP (valor total devido na competência) e não prescrição ao direito da compensação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Não comprovado o recolhimento indevido de contribuições, não se evidencia qualquer crédito em favor do contribuinte, sendo cabível a glosa das compensações efetuadas.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.IMPOSSIBILIDADE.

A compensação tributária somente é admitida para crédito imbuído dos atributos de certeza e liquidez, sendo indevida quando a certeza do crédito utilizado não estiver seguramente estabelecida.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% prevista no § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991 quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da linguagem de provas, a conduta dolosa do sujeito passivo necessária para caracterizar a falsidade da compensação efetuada por meio da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

DÚVIDAS SOBRE AS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Em conformidade com o art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF n.º 28).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente quanto às alegações sobre valores recolhidos indevidamente, necessidade de perícia, multa isolada e representação fiscal para fins penais. No mérito, na parte conhecida, por determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada constante do Debcad 51.011.672-8. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Gustavo Faber de Azevedo, Renato Adolfo Tonelli Junior e Miriam Denise Xavier (presidente), que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 2383 e ss).

Pois bem. Integram o presente processo administrativo fiscal os Autos de Infração, lavrados em 30/11/2012, decorrentes do descumprimento de obrigação principal, abrangendo o período de 01/2009 a 04/2011, a seguir discriminados:

DEBCAD	TIPO	VALOR
51.011.671-0	Obrigação principal – glosa de compensação	R\$ 4.030.099,37
51.011.672-8	Obrigação principal – multa isolada	R\$ 4.669.725,17

O Relatório Fiscal, fls. 17/37, informa, em síntese, que:

A ação fiscal realizada junto à empresa acima identificada se deu em cumprimento ao MPF- Mandado de Procedimento Fiscal n.º 07.201.00-2011-01833-0 que abrange o período de 01/2008 a 12/2010.

O presente lançamento refere-se a contribuições previdenciárias devidas à seguridade social, decorrentes de glosa de compensações indevidas, no período de 01/2009 a 07/2010, inclusive 13/2009, e à “multa isolada”, prevista no art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212/1991, acrescentado pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, lançada nas competências de envio das GFIPs de 11/2008 a 07/2010 inclusive 13.2009, a saber, no período de 02 a 03/2009, 05 a 09/2009, 11/2009, 02 e 03/2010, 05/2010 e 04/2011.

Em razão de cadastramento de processos nos sistemas da Receita Federal do Brasil, os débitos de 01 a 12/2008 foram lançados no Auto de Infração - AIOP n.º 15586.721125/2012-52, DEBCAD n.º 37.309.811-1.

A fiscalização das contribuições previdenciárias e os procedimentos de auditoria foram iniciados com a apresentação de documentos pelo sujeito passivo em atendimento a intimação formalizada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, cuja ciência se deu em 06/03/2012. No curso da ação fiscal foram lavrados Termos de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal, e Termo de Intimação Fiscal - TIF. O atendimento às intimações carrou elementos bastantes ao lançamento fiscal.

De acordo com o art. 15, inciso I, da Lei n.º 8.212/91 combinado com o art. 12, inciso I, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, os órgãos e as entidades da administração pública direta, indireta e fundacional, são considerados

como empresa em relação aos segurados que lhes prestam serviços, quando não amparados por Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), ficando sujeitos em relação a estes ao cumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Conforme disposto no art. 9º do RPS- Regulamento da Previdência Social são segurados obrigatórios da previdência social as pessoas físicas abaixo discriminadas, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, por intermédio dos Auditores Fiscais, arrecadar, fiscalizar, lançar, cobrar, aplicar sanções, normatizar e decidir em primeira instância sobre processos administrativos de determinação e exigência de créditos relativos às contribuições sociais destinadas ao financiamento da previdência social, inclusive àquelas instituídas a título de substituição.

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a)...

i) o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração;

j) o servidor do Estado, Distrito Federal ou Município, bem como o das respectivas autarquias e fundações, ocupante de cargo efetivo, desde que, nessa qualidade, não esteja amparado por regime próprio de previdência social;

l) o servidor contratado pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, bem como pelas respectivas autarquias e fundações, por tempo determinado, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do inciso IX do art. 37 da Constituição Federal;

m) o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante de emprego público;

n)...

p) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Redação dada pelo Decreto nº 5.545, de 2005)

No curso da presente ação fiscal coube à fiscalização examinar se a compensação efetuada pelo contribuinte e declarada em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP, competências jan/2008 a julho/2010, obedecia à legislação de regência, sendo o sujeito passivo intimado através de TIFP - Termo de Início de Procedimento Fiscal, trechos abaixo transcritos, a apresentar **documentos/esclarecimentos relativos à compensação de contribuição previdenciária.**

- Guias de recolhimento que originaram os créditos compensados

- Lançamento de ofício (discriminativo do débito e relatório de lançamentos) que originaram o suposto indébito objeto de compensação, se houver.

- DOCUM. PROC JUDICIAL para o exercício do direito de COMPENSAÇÃO, se houver - cópia de inicial, decisão judicial, etc.

- Memorial de cálculo dos valores compensados: fatos geradores e valores originários de compensação, critérios de atualização, valores de correção e juros aplicados, valores finais atualizados, efetivos montantes compensados por competência e competências de efetiva compensação.

Em resposta, conforme item 6.2. do Relatório Fiscal, abaixo transcrito, o sujeito passivo:

6.2.1. Esclareceu que a compensação efetivada trata-se de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição previdenciária sobre subsídios dos agentes políticos entre 02/1998 a 09/2004 nos termos da Lei n.º 9.506/1997 (alínea vigente no período de 02/1998 a 09/2004, declarada inconstitucional).

6.2.2. Dentre outros, apresentou:

6.2.2.1. Da GFIP onde informa a compensação, competências 01/2008 a 07/2010, apresentou: “Relatório de Compensações” (informa o total compensado), e o “protocolo de envio”, competências 01 a 04/2008, 07 a 09/2008, 12/2008 e 01 a 05/2009.

6.2.2.1.1. O “Relatório de Compensações”, informa apenas o total compensado na competência, e o “protocolo de envio”, comprova apenas a entrega da GFIP.

6.2.2.2. Relativo a remuneração originária do direito pretendido, apresentou : a). Fichas Financeiras de prefeito e vice prefeito: “Relatório anual da ficha financeira por funcionários - de 01/98 a 12/2000 e 01/2001 a 12/2004 do Sr. Luiz Carlos Caca Gonçalves - prefeito, e dos vice prefeitos: de 01/98 a 12/2000 do Sr. Ronaldo Modenesi Cuzzuol e de 01/2001 a 12/2004 referente ao Sr. Marcelo de Souza Coelho;

b). Tabela com totais mensais “Prefeitura” e “Câmara”, período de janeiro de 1999 a setembro de 2004.

6.2.2.2.1. Então, foram entregues informações relativas à remuneração/contribuição dos segurados exercentes de mandato eletivo para conferência:

- fichas financeiras de prefeito e vice-prefeito período de 01/98 a 09/2004 - discrimina os valores por segurado e competência;

- relativo à prefeitura e Câmara Municipal: planilhas com os valores totais mensais (de 01/1999 a 09/2004) sem discriminar os segurados envolvidos e se trata de remuneração ou contribuição.

6.2.2.3. Com relação à memória de cálculos dos valores apurados, apresenta planilhas, com os valores do suposto indébito, denominadas “PREFEITURA MUNICIPAL DE ARACRUZ - ES - CONTROLE DE CRÉDITOS DO INSS” e “CAMARA MUNICIPAL DE ARACRUZ - ES - CONTROLE DE CRÉDITOS DO INSS”.

6.2.2.4. Documentação de processos Judicial, que será detalhado no item 6.5 a seguir.

O atendimento à intimação reputou-se insatisfatório e insuficiente quanto aos fundamentos de fato comprobatórios da compensação efetivada, pois não foi entregue qualquer Guia de Recolhimento a Previdência Social (acompanhados de respectivas memórias de cálculo contendo as bases de cálculo, contribuições descontadas e deduções legais) ou eventuais lançamento de ofício e/ou parcelamentos espontâneos relativos à matéria compensada, no caso, contribuições previdenciárias sobre remuneração de exercentes de mandato eletivo, nem mesmo apresentação de GFIP competências 01/99 (início da exigência da GFIP) a 08/2004. As planilhas e documentos apresentados não contemplam todas as informações solicitadas no TIPF.

Dessa forma, o incompleto atendimento não carreu elementos mínimos a validarem o processo de compensação. Estes fatos, por si só, seriam suficientes para a glosa integral de toda compensação efetivada. Frisa ainda, que é matéria de notório conhecimento, que qualquer indébito passível de compensação funda-se, como matéria de fato, em efetivos recolhimentos espontâneos, confissões espontâneas em parcelamentos administrativos ou lançamentos de ofício que têm como objeto contribuições previdenciárias indevidas, assim entendidas aquelas incidentes sobre rubricas de não incidência legal ou declaradas indevidas por força de decisão judiciária definitiva.

No item 6.5. a fiscalização, após análise da documentação de processos judiciais apresentada pela autuada informa:

6.5.1. Processo n.º 0000197-39.2007.4.02.5004, n.º antigo: 2007.50.04.000197-2, 1ª Vara Linhares, ajuizado em 04.05.2007, Ação Ordinária, Autor: Município de Aracruz, Réu: INSS;

a). Segundo a sentença (A) datada de 16.02.2009:

“o Município de Aracruz ajuizou a presente ação pelo rito ordinário em face o INSS, objetivando a compensação dos valores recolhidos a título de contribuição social incidente sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo municipal no período de janeiro de 1998 a agosto de 2004, com parcelas vincendas (...).

Aduziu que o STF declarou a inconstitucionalidade da alínea "h", inciso I, art.12 da Lei 8.212/91, que considerava o exercente de mandato eletivo federal, estadual, e municipal como segurado obrigatório do RGPS. (...)

Devidamente citado, o INSS declarou sua ilegitimidade na presente ação, devendo ser citada Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, representante da União. (...)

b). Sentença “A”, datada 16/02/2009: que define período não atingido pela prescrição e que a forma de atualização dos valores recolhidos indevidamente será feita apenas pela aplicação da taxa SELIC.

“ 1. Julgo extinto o processo com exame do mérito em relação aos valores pagos pela autora anteriores a 04.05.2002, em razão da prescrição (art. 269, IV, do CPC);

(...)

2. JULGO PROCEDENTES

(....) O Réu deverá fiscalizar a regularidade da compensação efetuada, na forma autorizada por este juízo, haja vista que a presente decisão não serve como homologação dos valores relativos aos créditos compensáveis apontados pela autora. (...)

Em sendo apresentado recurso, dê-se vista à parte contrária (tratando de apelação, recebo-a nos efeitos devolutivo e suspensivo, nos termos do art. 520, caput, do CPC), (...) (grifo nosso)

c). Sentença em embargos de declaração, datada 21/10/2009, altera a sentença e define que os valores recolhidos indevidamente no período de maio de 2002 a junho de 2004 não estão prescritos, e mantém o critério de correção pela taxa SELIC.

“ Cuida-se de embargos de declaração opostos pelo INSS (...)

Conclusão

Pelo exposto, (...)

JULGO PROCEDENTES autorizar a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de contribuição social Incidente sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo municipal no período de maio de 2002 a junho de 2004, com parcelas vincendas sendo os valores compensáveis atualizados monetariamente peia taxa referencial SELIC. (...)

6.5.1.1.Publicado em 27.08.2010:

(...) Recebo o recursos de apelação da parte ré, fls. 102/109, nos efeitos devolutivo e suspensivo. (...)

6.5.1.2. Em 14.12.2011 - Remessa para TRF – 2ª REGIÃO por motivo de manifestação. APELAÇÃO CIVIL (AC/539076) apelação da UNIÃO FEDERAL/ FAZENDA NACIONAL- em tramitação.

Apelação Civil – TRF 2ªR – Processo originário 2007.50.04.000197-2 – Apelante: União Federal/ Fazenda Nacional.

**DAS RAZÕES DA GLOSA DA COMPENSAÇÃO - DOS ELEMENTOS E
ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS PELO SUJEITO PASSIVO**

Nos itens 8 a 12 a fiscalização relata as razões que motivaram a glosa de compensação efetuada. Afirma que, da análise dos documentos apresentados restou prejudicada a verificação da regularidade da compensação efetuada, pois não vieram às memórias de cálculo como solicitadas, cópias dos documentos de arrecadação (GPS) e/ou lançamentos de ofício (discriminativo do débito e relatório de lançamentos) e todas as fichas financeiras (folhas de pagamento) de todos os segurados (agentes políticos) que prestaram seus serviços ao Município (prefeito, vice-prefeito, vereadores) que originaram o suposto indébito objeto da compensação. Os elementos e esclarecimentos apresentados pelo sujeito passivo durante a ação fiscal não são suficientes para a análise da compensação efetuada, de modo a cotejar a conduta do contribuinte à moldura legal estabelecida para a matéria.

Ademais, sendo a compensação modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), é obrigatório para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN). Não estando presentes todos os elementos necessários ao confronto entre créditos e débitos não existe compensação, sendo insuficiente apenas a indicação em GFIP da compensação por ele efetuada. Portanto, sendo inexistente a pretensa compensação, a obrigação tributária continua sendo exigível.

DA DESCONFORMIDADE AO ARTIGO 170-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Nos itens 13 a 17 observa a fiscalização que a compensação efetuada pelo sujeito passivo está em desconformidade ao disposto no artigo 170-A do CTN que estabelece “*É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela LCP n.º 104 de 10.01.2001)*”, pois, até o momento, não há medida judicial autorizativa à referida compensação. A Ação Ordinária n.º 0000197-39.2007.4.02.5004, impetrada em 04/05/2007, ainda não teve sentença definitiva, a sentença existente está com seus efeitos suspensos deste 08/2010, e existe Apelação Civil em tramitação, ou seja, sem trânsito em julgado. Inclusive, à revelia do citado dispositivo legal, a empresa inicia a compensação no mesmo mês em que impetra a ação judicial.

DA DESCONFORMIDADE A DEMAIS ATOS DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA

Todavia, ainda que presente tal medida judicial, cumpriria examinar a compensação declarada à luz dos dispositivos legais de regência, os quais relaciona às fls. 18/22. Verificada ilegalidade no procedimento de compensação, afasta-se a homologação e estabelece-se a obrigação tributária com o lançamento de ofício.

Na planilha, às fls. 28/29, a fiscalização discrimina as GFIPs enviadas e os dados informados pela empresa sobre a compensação realizada nas competências de **05/2007 a 07/2010**, e observa que, na planilha “Controle de Créditos do INSS” apresentada como memória de cálculo da compensação pretendida, em tese, se refere à suposto indébito ocorrido no período de 01/1999 a 09/2004.

A planilha “Controle de créditos do INSS”, relativa a agentes políticos (prefeitura) os valores dos supostos débitos corrigidos até abr/2007 é de R\$ 588.235,05 e na planilha agentes políticos (câmara) os valores também corrigidos até abr/2007 é de R\$ 2.296.487,20, totalizando RS 2.884.722.25, valor constante de documento apresentado pela Prefeitura e confeccionado pela empresa URBIS - Instituto de Gestão Pública, denominado “Recuperação de

Créditos e Revisão de Débitos do INSS - Relatório Inicial maio de 2007” datado de 07/05/2007 referente ao Município de Aracruz. O exame das GFIP revela que os valores de compensação ali declarados não correspondem ao montante trazido pelo sujeito passivo em sua resposta ao TIPF que totaliza R\$ 2.884.722,25.

A compensação tributária efetivada pelo sujeito passivo versa sobre supostos recolhimentos de contribuições previdenciárias incidentes nos subsídios pagos a exercentes de mandato eletivo nos termos da Lei n.º 9.506/1997. Tal conclusão é logicamente tomada porquanto as planilhas de cálculo, o estudo doutrinário, a ação judicial acima transcrita e, finalmente, o período do suposto indébito declarado em GFIP.

Segundo o período de regência em que se deu a compensação, a matéria é regulada na forma da Instrução Normativa SRP n.º 15, de 12 de setembro de 2006 (DOU de 18/09/2006), a qual transcreve, com as alterações posteriores implementas pela IN SRP n.º 18, de 10 de novembro de 2006, IN SRP n.º 23, de 30 de abril de 2007, IN RFB n.º 909, de 14 de janeiro de 2009 e IN RFB n.º 1.017, de 10 de março de 2010.

DA PRESCRIÇÃO

Do cotejo entre as disposições legais epigrafadas e o procedimento de compensação efetivada pelo sujeito passivo, resulta, como matéria compensável, somente recolhimentos espontâneos feitos a partir de 05/2002, visto que a compensação se iniciou na competência 05/2007 e estendeu-se até a competência 07/2010. Somente podem ser compensados os valores efetivamente pagos no período prescricional de cinco anos como dispõe o art. 3º c/c art. 6º, inciso V da IN SRP n.º 15/2006 e art. 253, I, do Decreto n.º 3.048/99.

Todos os valores supostamente recolhidos nos termos da Lei n.º 9.506/1997, referentes ao período constantes nas planilhas apresentadas pelo sujeito passivo, ou seja, de 01/1999 a 04/2002, encontram-se alcançados pela prescrição. Frisa ainda que, como a ação ajuizada pelo sujeito passivo não tem sentença transitada em julgado, vale a prescrição preconizada na legislação vigente quando da efetiva compensação, ou seja, cinco anos contatos do pagamento indevido. Dessa forma, ao iniciar a compensação em 05/2007 e não observar que o direito de compensar os valores de contribuição recolhida até 04/2002 estava prescrito, faz com que as tabelas apresentadas que os contém estejam incorretas e insuficientes e que o valor pretendido esteja incorreto e majorado. E, entre outros, a informação de período informado na GFIP resultou indevida e por conseguinte, motivo para a glosa integral.

DA NÃO EXCLUSÃO DE GFIP DOS EXERCENTES DE MANDATO ELETIVO

Verificou-se também que não foi obedecido o art. 6º, inciso I da IN SRP n.º 15/2006, que estabelece que a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP onde a informação originária foi prestada, para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivos informados, bem como, a remuneração proporcional ao período de 1º a 18 na competência de setembro de 2004 relativa aos referidos exercentes. Tal condicionante é de observância obrigatória pela empresa que pretende se compensar, ressalvada a existência de medida judicial que afastasse tal obrigação, o que inexistente para o presente caso. O sujeito passivo não excluiu, até a presente data, os exercentes de mandato eletivo das GFIPs da Prefeitura e nem da Câmara Municipal de Aracruz, no período de 01/1999 a 09/2004.

Face ao exposto, toda a compensação efetivada resultou indevida, sendo objeto de glosa integral.

DA NÃO COMPROVAÇÃO DE FUNDAMENTO DE FATO

O sujeito passivo foi intimado através do TIPF a apresentar os fundamentos de fato da compensação declarada em GFIP competências 05/2007 a 07/2010, no entanto, não os apresentou, conforme exposto acima. A única documentação em que constam valores originários levados à compensação se resume a planilhas em que são meramente listados dados de supostos pagamentos feitos pela Prefeitura e Câmara Municipal, no período de 01/1999 a set/2004. Os valores originários mencionados nas planilhas foram atualizados pelo sujeito passivo por critérios que não trouxe, em que pese regularmente intimado. Os valores constantes no campo “saldo final” das planilhas apresentadas são divergentes dos valores declarados nos campos de “compensação” das GFIP. Resulta evidente que ditas planilhas não têm qualquer valor probatório, visto que está desacompanhada de documentação hábil e idônea a corroborar os valores ali descritos.

O sujeito passivo não cumpriu o ônus que lhe toca de comprovar que de fato houve recolhimentos espontâneos e/ou lançamentos de ofício referentes às contribuições previdenciárias indevidas. Portanto, não há fundamentação de fato a validar a compensação efetivada pelo sujeito passivo, impondo-se, também por esse motivo, a glosa integral dos valores da compensação declarada em GFIP.

DA FALSIDADE NA COMPENSAÇÃO

Conforme exposto acima, ficaram demonstrados os seguintes fatos que motivaram a glosa de compensação indevida: a) exercício de compensação vedado em lei, na forma do descumprimento do art. 170-A do CTN, vez que procedido antes do trânsito em julgado de decisão definitiva (itens 13 a 17); b) inclusão de valores de contribuições previdenciárias já alcançadas pelo instituto da prescrição (item 23); c) inexistência de fundamentos de fato à compensação declarada em GFIP, porquanto o sujeito passivo não fez prova dos mesmos, inclusive com apresentação de planilhas com valores das contribuições previdenciárias compensadas divergentes daqueles declarados, indicando que a compensação se deu com base em fato inexistente (Itens 27 a 29).

Ditos fatos amoldam-se com exatidão a dispositivo da legislação de regência que trata da matéria sob análise - lançamento de ofício com base em declarações de compensação indevidas. No que diz respeito à fraude de compensações indevidas a RFB emitiu o Ato Declaratório n.º 17/2002 (DOU de 04/10/2002), que dispõe em seu artigo único:

Artigo único. Os **lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos** sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II, do art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I- de natureza não-tributária;

II- **inexistência de fato;**

III - **não passível de compensação por expressa disposição de lei;**

IV- baseado em documentação falsa.

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial. **(grifo nosso)**

Os fatos retro transcritos subsumem-se exatamente à hipótese prevista nos incisos II e III do ADI N.º 17/2002. Caracterizado o evidente intuito de fraude, incide a hipótese legal prevista no artigo único do Ato Declaratório n.º 17, de 03/10/2002, donde resulta aplicável o

Artigo 89, §10, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, resultado da conversão da Medida Provisória MP 449/2008.

Portanto, comprovada a fraude, as compensações indevidas declaradas sob a égide da Lei n.º 11.941/09 resultaram na aplicação da multa em dobro da multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, com base nos valores compensados indevidamente, como dispõe o art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212/91.

DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

No Auto de Infração AIOP DEBCAD n.º 51.011.671-0, competências 01/2009 a 07/2010, foi lançado o crédito previdenciário referente à glosa de compensação indevida, relativa às contribuições previdenciárias incidentes sobre supostas remunerações de exercentes de mandato eletivo, período de 01/1998 a set/2004.

GL – GLOSA – COMPENSAÇÃO INDEVIDA

O contribuinte compensou indevidamente contribuições previdenciárias, incidentes sobre supostos valores de remunerações pagas a agentes políticos detentores de mandato eletivo, como previsto na alínea “h”, do inciso I, do art. 12, da Lei n.º 8.212/1991, introduzida pela Lei. n.º 9.506/1997, § 1º, do artigo 13, alínea declarada inconstitucional, conforme decisão do STF no RE n.º 351.717.1/PR, tendo sua execução suspensa pela Resolução n.º 26, de 21/06/2005, do Senado Federal, em desacordo com a legislação previdenciária, gerando dessa forma diferenças nas contribuições devidas. O valor originário do débito corresponde em cada competência, ao montante das contribuições previdenciárias objeto de compensação indevida.

No Auto de Infração AIOP DEBCAD n.º 51.011.672-8 foi lançado o crédito previdenciário relativo à multa isolada aplicada em razão de compensações tributárias efetuadas com falsidade, vez que resultantes de indébitos inexistentes, refere-se às competências 02 a 03/2009, 05 a 09/2009, 11/2009, 02 a 03/2010, 05/2010 e 04/2011, referente as datas de envio das GFIPs competências 11/2008 a 07/2010, inclusive 13/2009, (item 21), envolvendo o levantamento MI – MULTA ISOLADA constante do Discriminativo do Débito – DD.

O contribuinte declarou em GFIP no campo de compensação valores de contribuições previdenciárias, descumprindo o art. 170-A do CTN, incluindo valores relativos a períodos alcançados pelo instituto da prescrição e também não apresentou fundamentos de fato da compensação efetivada, comprovando-se assim falsidade na declaração apresentada, o que configura evidente intuito de sonegação de contribuições previdenciárias. Transcreve o disposto no art. 71 da lei n.º 4.502/64, incisos I e II.

Assim, nos termos do art. 142 do CTN, foi efetuado o presente lançamento baseando-se nos valores declarados no campo de compensação da GFIP, nas planilhas apresentadas pelo contribuinte e em outros elementos analisados no decorrer da ação fiscal. O débito lançado (valor originário, juros e multa) encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo de Fundamentos Legais do Débito - FLD, além dos já citados neste relatório fiscal.

Nesta auditoria fiscal foram emitidos os seguintes documentos constitutivos do crédito previdenciários: Processo n.º 15586.721125/2012-52 – AI Debcad n.º 37.309.811-1 que se refere à Contribuição Previdenciária devida a Seguridade Social decorrente de glosa de compensação indevida - período 01 a 12/2008; Processo n.º 15586.721126/2012-05 – AI Debcad n.º 51.011.671-0 que refere-se à Contribuição Previdenciária devida a Seguridade Social

decorrente de glosa de compensação indevida - período 01 a 13/2009 e 01 a 07/2010 e AI Debcad n.º 51.011.672-8 que refere-se à Contribuição devida a Seguridade Social decorrente de Multa Isolada e, Processo n.º 15586.721127/2012-41 – AI Debcad n.º 51.018.448-0 relativo a descumprimento de obrigação acessória (AIOA CFL 78).

A omissão ou incorreções de informações em GFIP de contribuições previdenciárias, no caso presente, a declaração indevida de valores nos campos de “compensação”, configura em tese, crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, da Lei n.º 8.137/90, e será objeto de emissão de Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP.

DAS IMPUGNAÇÕES

Inconformada com as autuações, o sujeito passivo, tempestivamente, apresenta as impugnações às fls. 2.340/2.357 e 2.358/2.379, relativas aos AUTOS DE INFRAÇÃO n.ºs 51.011.671-0 e 51.011.672-8, respectivamente, acompanhada de cópia de documentos pessoais e de Certidões de Registro de Termo de Posse e Compromisso (Prefeitos Municipais, alegando em síntese que:

AUTOS DE INFRAÇÃO n.ºs 51.011.671-0 e 51.011.672-8

O Auto de Infração n.º 51.011.671-0 trata-se de glosa de compensação realizada no período de 01/2009 a 07/2010, referente às contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente sobre os agentes políticos entre 02/1998 a 09/2004, nos termos do inconstitucional alínea “h”, do inciso I, do art. 12, da Lei n.º 8.212/91, acrescentadas pelo § 1º, do art. 13 da Lei n.º 9.506/97. E o Auto de Infração n.º 51.011.672-8 trata-se de multa isolada em virtude da glosa de compensação realizada no período de 01/2008 a 07/2010, referente ao mesmo fato gerador do referido AI n.º 51.011.671-0.

Observa que a fiscalização glosou a compensação pautando-se nos seguintes argumentos: a) impossibilidade de compensação antes do trânsito em julgado da sentença de mérito; b) não apresentação de documentos (GFIP e GPS) comprovando o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias; c) prescrição; e, d) necessidade de retificação da GFIP. No entanto, tais argumentos não se sustentam, como se verá abaixo.

AGENTES POLÍTICOS. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO INDEPENDENTE DE AÇÃO JUDICIAL.

1. Sustenta a impugnante que a legislação em vigência autoriza que o contribuinte, verificando o recolhimento indevido, compense, independentemente de decisão judicial, o valor do indébito, como dispõe o art. 89, da Lei n.º 8.212/91, *in verbis*:

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.

2. Observa que os "termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil" são aqueles previstos no art. 44 da Instrução Normativa n.º 900/2008, o qual transcreve.
3. Conclui, afirmando, que não há necessidade de **decisão judicial** autorizando a compensação, visto que a mesma deve ser realizada de ofício pelo contribuinte. Evidenciando o recolhimento indevido de contribuição previdenciária legítima a

compensação. Dessa forma, não há que se falar em desobediência à sentença, levando-se em consideração que o procedimento de compensação dar-se-á exclusivamente na esfera administrativa.

4. Cita a Portaria MPS n.º 133/2006 e afirma que deveria a RECEITA FEDERAL DO BRASIL e não o Contribuinte obedecer-lá, principalmente o que dispõe em seu art. 2º, o retocar de ofício todos os lançamentos efetivados indevidamente pelo contribuinte. Evidencia-se que o princípio da moralidade e razoabilidade não foram observados pela fiscalização, preferindo autuar o Contribuinte, chamá-lo de criminoso, submetendo-o a persecução criminal por compensação de valores recolhidos reconhecidamente de maneira indevida.
5. Acresce ainda que a Receita Federal do Brasil sempre teve os valores recolhidos indevidamente pelo Contribuinte em mãos (GFIP, GPS e retenções no FPM), dessa forma, quando da edição da Portaria MPS n.º 133, deveria a Secretaria da Receita Federal do Brasil, *ex officio*, devolver o que fora recolhido indevidamente pelo Contribuinte, obedecendo assim o postulado encravado no art. 37 da CF.
6. Observa que a Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo na esfera federal faz menção aos princípios que devem ser obedecidos pela Administração Pública. Transcreve os arts. 2º e 3º da referida lei e afirma que se o Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, estabelece o efeito *ex tunc* para as Resoluções do Senado Federal, e, houve uma ordem para retificar os lançamentos (Portaria de n.º 133 do MPAS), deveria a Receita Federal do Brasil, de ofício, informar ao interessado a existência de decisão que afete seus interesses.
7. Segundo ela deveria a Receita Federal do Brasil efetivar a compensação de ofício como estabelece o § 1º do art. 49 da IN RFB 900/2008, transcrevendo-o. Contudo, passaram-se anos, e a Receita Federal do Brasil, manteve-se, arditosamente silente, aguardando a prescrição alcançar o direito dos Contribuintes, em completa afronta ao princípio da Legalidade e da Moralidade.
8. Destarte, legítimo o direito de compensação realizado pelo Contribuinte, pautando-se na orientação administrativa (Portaria MPS n.º 133/2006 e IN RFB n.º 900/2008) sobre a matéria.
9. Ressalta orientação jurisprudencial favorável ao Município que, segundo ela, sobre dois fundamentos jurídicos diversos, permitem a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial respectiva excetuando, assim, as hipóteses de incidência do artigo 170-A do CTN.
10. A primeira reside no fato de a compensação efetivada referir-se a tributo sujeito ao **lançamento por homologação** pois, como tal, é condicionado à homologação pelo Fisco a fim de proceder a plena fiscalização acerca da existência ou não de créditos a serem compensados. Transcreve julgado neste sentido.
11. Da mesma forma, salienta que o direito à compensação anterior ao termo fixado pelo artigo 170-A foi garantido pela declaração de inconstitucionalidade do tributo indevidamente pago pelo Município de Santa Teresa e posterior objeto de resolução do Senado Federal atribuindo efeito *erga omnes*. Nesta esteira de entendimento, sendo certa a inconstitucionalidade do recolhimento, desnecessário torna-se o aguardo pelo trânsito em julgado haja vista a inexistência de contestação judicial da norma, requisito este previsto naquele artigo. Transcreve ementas neste sentido.

12. Portanto, conclui a impugnante ser ilegal a glosa de compensação sob o fundamento de necessidade de se aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial favorável ao Contribuinte.

NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS (GFIP E GPS) COMPROVANDO O EFETIVO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

13. A fiscalização falta com a verdade ao afirmar que os documentos comprobatórios do direito à compensação não foram apresentados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, isso porque, mensalmente o Contribuinte os apresenta à Receita.
14. Destaca que os recolhimentos de contribuições previdenciárias são feitos de forma global, abarcando não só as contribuições previdenciárias ora questionadas, mas também as demais consideradas devidas pelo Município, sendo essa a forma exigida pela legislação de regência, a qual foi rigorosamente observada.
15. Revela-se impossível cumprir a exigência da fiscalização de “ter vinculado as guias de recolhimento existentes (Guias da Previdência Social -GPS), de forma inequívoca, à contribuição dos cargos eletivos [...]”, pois, os valores recolhidos são globais, incluindo-se dentre os mesmos àqueles referentes aos agentes políticos, conforme detalhamento em GFIP. Nesses termos, a comprovação exigida pela RFB qualifica-se como a conhecida “*prova diabólica*”, haja vista a impossibilidade de sua produção.
16. Assim, para apuração do indébito (valor recolhido indevidamente) o Município analisou a base de cálculo tributada e o pagamento total (global) da contribuição previdenciária no período, sendo impossível demonstrar através de GRPS e GPS o recolhimento exato da rubrica considerada indevida como quis a fiscalização, pois o recolhimento indevido é fração do valor pago na GRPS e GPS, sendo necessário, portanto, analisar em conjunto com as guias as GFIP - Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social.
17. Observa que, feita essa ressalva, completamente ignorada pela fiscalização, verifica-se que para comprovar o valor do indébito referente aos subsídios dos Agentes Políticos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (Resolução do Senado Federal n.º 26/2005 e Portaria MPS n.º 133/2006) faz-se necessário analisar somente as GFIP - Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social bem como os valores pagos pelo Município no período (GRPS, GPS ou retenção no FPM). Sabendo-se que as GFIPs e os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária são mensalmente encaminhados/informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, não houve omissão na apresentação de nenhum documento.
18. Esclarece-se que a fiscalização reconhece que o Município apresentou planilha compilando as informações das GFIP's e recolhimento, apurando assim o crédito compensado. Dessa forma, o Município já apresentou todos os documentos hábeis e idôneos (GFIP e GPS) para apurar o efetivo recolhimento indevido, não havendo nenhum documento omitido, como afirma a fiscalização.

PRESCRIÇÃO

19. Sustenta a impugnante que, ponto nodal do lançamento é a prescrição do direito à compensação. Contudo, o Auditor Fiscal pauta-se em Instrução Normativa que ofende o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

20. A prescrição, consoante entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é no sentido de que a contagem do prazo inicia-se a partir da edição da Resolução do Senado Federal. Conforme assente entendimento do Conselho dos Contribuintes, anterior denominação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o prazo para pleitear a restituição/compensações é contado a partir da resolução do Senado Federal que retira a eficácia da legislação declarada inconstitucional, no caso de controle difuso de constitucionalidade e não a partir do recolhimento do tributo. Transcreve ementas do CARF neste sentido. Diferentemente da esfera judicial, que por poder se manifestar sobre a inconstitucionalidade de um tributo, o prazo prescricional inicia-se com o recolhimento do mesmo (*actio nata*).
21. No caso, a Resolução n.º 26, data de 22/06/2005, contados 05 (cinco) anos, teríamos como data limite da prescrição o dia 22/06/2010. Contudo, os valores foram apropriados e compensados entre 01/2008 a 12/2008, ou seja, dentro do lapso temporal, não havendo que se falar em prescrição.
22. Ademais, mesmo considerando-se correto o posicionamento da Fiscalização, que afronta o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ainda assim não há que se falar em prescrição, pois o pagamento indevido perdurou até 09/2004, estando o período compensado dentro do quinquênio a contar do pagamento indevido.
23. Isso sem falar que o Contribuinte interpôs a ação judicial distribuída sob n.º 2007.50.04.000197-2, visando interromper a prescrição, obtendo sentença de parcial procedência. Portanto, não há que se falar em prescrição.

DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DA GFIP.

24. Conforme destacado anteriormente observa a impugnante que cumpre à Receita Federal do Brasil retificar de ofício todos os lançamentos referentes aos subsídios dos agentes políticos e não o Contribuinte, nos termos da Portaria MPS n.º 133/2006.
25. Aliás, completamente ilegal a exigência de condicionamento ao exercício de um direito, por Portaria, conforme ensinamento de Leandro Pausen, o qual transcreve.
26. Destaca que a GFIP da qual fala o art. 32 da Lei 8.212/91 está de posse da Receita Federal, podendo/devendo ser ratificada pela Autoridade Administrativa. Acresce ainda que, não se pode olvidar de que o que se discute é exigência de retificação de um documento que está de posse da Receita Federal. Até pelo que já foi dito da natureza de lançamento. E mais, exigir como condição de devolução do tributo tal procedimento.
27. Ante o exposto, afirma ser descabida e ilegal a exigência de retificação da GFIP por parte do contribuinte. Cita julgados neste sentido. Ademais, a ausência de retificação da GFIP é questão acessória e deve ser tratado com tal pela Administração Pública Federal, nunca podendo limitar um direito legal e constitucional do Contribuinte.
28. Sabendo-se, inclusive que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil possui as informações e meios para retificar de ofício das GFIP's bem como desconsiderar os valores informados à maior, não é legítimo o condicionamento do direito material ao crédito efetivamente recolhido ao cumprimento de obrigação acessória que deveria ser realizada de ofício pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

**IMPROPRIEDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA.
INEXISTÊNCIA DE FALSIDADE DA DECLARAÇÃO.**

29. Aduz a impugnante que mostra-se completamente equivocada a imputação de falsidade na declaração que gerou a compensação. Observa que a compensação é realizada de ofício pelo Contribuinte através de GFIP, não havendo, portanto, em se falar em falsidade de declaração, visto que a GFIP apresentada pelo Contribuinte não é falsa.
30. No caso, as compensações foram efetivadas e informadas à fiscalização com base nos documentos contábeis da Prefeitura não sendo falseada nenhuma informação. Se a fiscalização não concorda com a compensação, por eventual prescrição ou ausência de cumprimento de obrigação tributária acessória, ou mesmo ausência de direito material, deveria a mesma simplesmente autuar a prefeitura, nunca afirmar que os documentos apresentados são falsos.
31. Pergunta a impugnante qual foi o documento falso por ela apresentado, pois até a presente data o mesmo não faz idéia. Salienta que não houve nenhum documento falso para amparar as compensações, as mesmas foram efetivadas levando-se em consideração os valores recolhidos indevidamente.
32. Afirma que a aplicação da multa exasperada é acusação séria, inclusive repercutindo criminalmente e deve ser tratada com seriedade pela fiscalização, o que não ocorreu no caso em concreto.
33. Diante do exposto, por evidente ausência de documento falsificado (não indicado pela fiscalização qual seria) im procedente a aplicação da multa qualificada.

**AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO PARA APLICAÇÃO DA MULTA
EXASPERADA.**

34. Afirma a impugnante que, apesar de a fiscalização aplicar a multa qualificada, no termos do § 10, do art. 89, da Lei n.º 8.212/91, em momento algum citou a existência de sonegação, fraude ou conluio, nos termos do art. 44, § 1º da Lei 9.430/96, o que, segundo ela, conforme entendimento já pacificado no Conselho dos Contribuintes para a aplicação da multa agravada deve ficar comprovado minuciosamente a descrição e comprovação razoável da prática daqueles atos. Cita algumas decisões do Conselho dos Contribuintes nesse sentido. Observa ainda que, tal entendimento já está consolidado no âmbito do CARF pela Súmula nº 14.
35. Assim sendo é totalmente insubsistente a exasperação da multa, com ausência de fundamentação minuciosa, pois baseada em mera presunção, que sequer foi mencionada no Termo de Verificação de Infração ou no Auto de Infração. Ilegal, pois, a exasperação da multa.

NÍTIDA BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE

36. Observa a impugnante que a autuada antes de proceder às compensações visando evitar quaisquer erros e equívocos contratou, mediante licitação, empresa especializada para ingressar com Ação Judicial e apurar os valores recolhidos indevidamente para fins de compensação, não havendo, assim, que se falar em má-fé ou dolo do Contribuinte que somente seguiu as orientações razoáveis de uma empresa especializada em recuperação de crédito federal.
37. Caso o contribuinte realmente quisesse fraudar a Receita Federal, como faz crer a fiscalização, não precisaria contratar nenhuma empresa, nem mesmo ingressar

com Ação Judicial, bastava compensar em GFIP o valor que entendesse, sem quaisquer cálculos ou fundamentos, devidos.

38. Destarte, ainda que o Contribuinte não possua direito material às compensações, nunca se poderia cogitar que o mesmo agiu de má-fé, pois o mesmo possui o direito subjetivo à compensação, nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212/91 e para apurar o *an debeatur* e *quantum debeatur* contratou uma empresa especializada e ingressou com Medida Judicial, sendo vitorioso em primeira instância.
39. Ademais, sustenta que a própria fiscalização afirma que a autuada possui direito ao crédito compensado, não havendo portanto qualquer fraude, dolo ou má-fé. Assim, equivocada a aplicação da multa exasperada.

DO PEDIDO

40. Ante o exposto, levando-se em consideração a total impropriedade da autuação e a legalidade do direito à compensação, REQUER e espera a impugnante que sejam acolhidas as alegações desta defesa administrativa, sendo declarados nulos/improcedentes os autos de infração integrantes deste processo administrativo fiscal.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 51 e ss, cujo dispositivo considerou **improcedente** a impugnação no tocante às matérias em que não houve renúncia ao contencioso administrativo e **não conheceu da impugnação** quanto à matéria que se encontra *sub judice*, em face da renúncia ao contencioso administrativo, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2011

Ementa:

AÇÃO JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETO. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. JULGAMENTO.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS SOBRE OS VALORES PAGOS AOS AGENTES POLÍTICOS, E POSTERIORMENTE DECLARADAS INCONSTITUCIONAIS. RETIFICAÇÃO PRÉVIA DA GFIP/ COMPROVAÇÃO RECOLHIMENTO INDEVIDO - PRESSUPOSTOS PARA REALIZAR A COMPENSAÇÃO.

O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte que deve comprovar de forma inequívoca ter dela se utilizado nos termos da lei.

As contribuições sociais previdenciárias somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido.

O direito de compensar pagamentos ou recolhimentos indevidos decorrentes de norma declarada inconstitucional tem como pressuposto, a retificação das GFIPs relativamente às contribuições originalmente declaradas nos moldes da norma inconstitucional.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados.

O trânsito em julgado é requisito legal para a execução de compensação *sub-judice*.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de compensação indevida, e uma vez presente a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2424 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo.

Inicialmente, cumpre esclarecer que enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

Sobre os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, é preciso pontuar o que segue.

Conforme pontuado pela DRJ, o Município de Aracruz ajuizou a Ação Ordinária Processo n.º 0000197-39.2007.4.02.5004, n.º antigo: 2007.50.04.000197-2, em 04/05/2007, na 1ª Vara – Linhares-ES, objetivando a compensação dos valores recolhidos a título de contribuição social incidente sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo municipal no período de janeiro de 1998 a agosto de 2004, com parcelas vincendas de contribuição social previdenciária, sem a limitação prevista nas Leis 9.032/95 e 9.129/95.

Em consulta ao sítio do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, vislumbro que, em 16/07/2013, sobreveio Acórdão proferido pela Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos da Apelação Cível 539076 2007.50.04.000197-2, cuja ementa segue transcrita abaixo:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. APELAÇÃO ADESIVA NÃO CONHECIDA. LEGITIMIDADE ATIVA DO MUNICÍPIO AUTOR. PRESCRIÇÃO. AÇÃO AJUIZADA POSTERIORMENTE À ENTRADA EM VIGOR DA LC N.º 118/05.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS SUBSÍDIOS PAGOS AO OCUPANTE DE MANDATO ELETIVO MUNICIPAL, ESTADUAL OU FEDERAL NÃO VINCULADO A REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. ARTIGO 12, § 1º, “H”, ACRESCENTADO PELO ARTIGO 13, § 1º, DA LEI Nº 9.506/97. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL DECLARADA PELO STF POR AFRONTA À REDAÇÃO ORIGINÁRIA DO ARTIGO 195, INCISO I, DA CF/88. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. VALIDADE DA INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO A PARTIR DE SETEMBRO DE 2004 EM RAZÃO DA ALÍNEA “J”, DO INCISO I, DO ARTIGO 12 DA LEI Nº 8.212/91, ACRESCENTADO PELA LEI Nº 10.887/04, COMPATÍVEL COM A REDAÇÃO DO ARTIGO 195, INCISO I, DA CF/88, DETERMINADA PELA EC Nº 20/98. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL PREVISTA NO ARTIGO 195, § 6º, DA CF/88. AÇÃO AJUIZADA POSTERIORMENTE À ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 118/05. LIMITE DE 30% À COMPENSAÇÃO. TAXA SELIC. ARTIGO 170-A DO CTN. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. ADVOCATÍCIOS COMPENSADOS. ARTIGO 21, *CAPUT*, DO CPC.

1. Não se conhece a apelação adesiva interposta pelo autor, porquanto, na verdade, o autor deixou transcorrer o prazo legal para interpor seu recurso de forma autônoma, valendo-se de manobra processual disposta a sanar sua falta de diligência. Ademais, o recurso adesivo não é meio processual adequado para revigorar apelação intempestiva.

2. A parte autora tem legitimidade ativa para esta ação, uma vez que o pedido de compensação diz respeito à cota patronal da contribuição previdenciária incidente sobre os subsídios de ocupante de mandato eletivo, prevista no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, que é ônus e dever jurídico da pessoa jurídica ao qual este está vinculado e que lhe paga os subsídios; e não à cota pessoal do segurado, prevista nos artigos 20 e 21 da Lei nº 8.212/91, que é descontada na fonte. Neste sentido, destaca-se o seguinte julgado: TRF-1ª Região, AC nº 200938080002440, rel. Des. Fed. Reynaldo Fonseca, 7ª Turma, j. 18/12/2012.

3. A presente ação foi ajuizada em 04/05/2007, após a entrada em vigor da LC nº 118/05, de modo que é aplicável o prazo prescricional quinquenal contado de cada recolhimento indevido, conforme o entendimento do STF consagrado nº RE 566621. Portanto, está prescrita a pretensão à restituição dos indébitos ocorridos anteriormente a 04/05/2002.

4. A Lei nº 9.506, de 30 de outubro de 1997, editada durante a vigência da redação originária do artigo 195, inciso I, da CF/88, e formalmente ordinária, no artigo 13, § 1º, acrescentou a alínea “h” ao artigo 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91, que previa como segurado obrigatório do Regime Geral da Previdência Social, a pessoa física ocupante de mandato eletivo municipal, estadual ou federal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social, o que fazia incidir a contribuição social prevista no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91 sobre o subsídio pago à mencionada espécie de segurado.

5. O artigo 13, § 1º, da Lei nº 9.506/97, ao instituir contribuição social sobre o subsídio pago ao ocupante de mandato eletivo municipal, estadual ou federal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social, é formalmente inconstitucional, por afronta ao artigo 195, § 6º, cumulado com o artigo 154, inciso I, ambos da Carta Magna, porque, sem que fosse aprovada com o quórum exigido para a aprovação de lei complementar, instituiu contribuição social sobre fonte de custeio nova, não incluída entre aquelas contidas no artigo 195, inciso I, que somente poderia ser criada por lei complementar.

6. De fato, os ocupantes de mandato eletivo são agentes políticos, que não se confundem com os empregados, porque não mantêm relação de emprego com as pessoas jurídicas de direito público às quais estão vinculados. Logo, os subsídios que recebem não se enquadram no conceito de folha de salários, nem integram fonte ordinária de custeio da seguridade social prevista no artigo 195, incisos I e II, da CF/88, em sua redação originária.

7. Inconstitucionalidade reconhecida incidentalmente pelo STF no julgamento do RE n.º 351.171-PR. Suspensão da execução da alínea “h” do inciso I do artigo 12 da Lei n.º 8.212/91 pelo Senado Federal através da Resolução n.º 26/05.

8. Já sob a égide da EC n.º 20/98, sem a reserva de lei complementar para a instituição da contribuição discutida neste processo, a Lei n.º 10.887, de 18 de junho de 2004, no artigo 11, acrescentou a alínea “j” ao artigo 12, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, que prevê como segurado obrigatório do Regime Geral da Previdência Social a pessoa física ocupante de mandato eletivo municipal, estadual ou federal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social.

9. Destarte, respeitada a anterioridade nonagesimal prevista no artigo 195, § 6º, da CF/88, a contribuição social prevista no artigo 22 da Lei n.º 8.212/91 passou a incidir validamente sobre o subsídio do ocupante de mandato eletivo municipal, estadual ou federal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social, a partir de 21/09/2004. São devidos os recolhimentos da exação nos meses anteriores a setembro de 2004. Precedentes dos Tribunais Regionais Federais.

10. O artigo 2º da Lei n.º 9.032/95 alterou a redação do artigo 89 da Lei n.º 8.212/91, que, no § 3º, previu que, no caso de indébito de contribuição previdenciária, a compensação não poderá ser superior a 25% do montante de tributo a ser recolhido em cada competência. Posteriormente, a Lei n.º 9.129/95, no artigo 4º, alterou o § 3º da Lei n.º 8.212/91, e fixou, como limite para compensação, o percentual de 30% do valor do tributo a ser recolhido em cada competência. Assim, o limite de 30% deve ser aplicado no caso concreto, uma vez que a regra não contém qualquer inconstitucionalidade, nem viola qualquer direito do contribuinte. Ao contrário, a norma jurídica em questão se amolda ao artigo 170 do CTN, que remete à lei ordinária a fixação dos limites e condições para a compensação tributária. Frise-se que a presente ação foi ajuizada anteriormente à entrada em vigor da Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que, no artigo 79, inciso I, revogou a referida limitação de 30% na compensação de créditos de contribuições previdenciárias.

11. Como todos os créditos a serem compensados são posteriores a 1996, em razão da prescrição reconhecida, eles serão acrescidos apenas da taxa SELIC, desde cada recolhimento indevido, com a exclusão de qualquer outro índice de correção monetária e de taxa de juros (EREsp 548711/PE, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Seção, julgado em 25.04.2007, DJ 28.05.2007, p. 278).

12. A compensação somente poderá ser efetuada após o trânsito em julgado, mesmo se tratando de base de cálculo tida como inconstitucional, em conformidade com o artigo 170-A do CTN, em vigor ao tempo da impetração desta ação mandamental, conforme jurisprudência pacificada da 1ª Seção do STJ (STJ, AgRg no Ag n.º 1380803-RS, rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, j.12/04/2011; AGRESP n.º 1186238, rel. Min. Hamilton Carvalhido, 1ª Turma, 18/11/2010). Frise-se que a exigência do trânsito em julgado para o exercício da compensação prevista no artigo 170-A não apresenta qualquer inconstitucionalidade, porquanto a compensação é efetuada nos limites da lei autorizadora, que, por isso, pode estabelecer requisitos e restrições para o seu exercício.

13. Em razão da prescrição de parcela substancial de período ao qual se refere o indébito, houve sucumbência recíproca, o que impõe a compensação dos honorários advocatícios, conforme o artigo 21, *caput*, do CPC.

14. Recurso adesivo não conhecido. Remessa necessária, considerada existente, e apelação da UNIÃO FEDERAL parcialmente providas.

Em seguida, no dia 27/05/2014, sobreveio julgamento dos Embargos de Declaração, opostos pelo contribuinte, tendo sido negado provimento, pela Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, cuja ementa segue transcrita abaixo:

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO.

1. Ausência de omissão, obscuridade ou contradição no acórdão embargado.

2. Efeitos modificativos aos embargos de declaração são admissíveis, excepcionalmente, quando manifesto o equívoco, o que não é o caso.
3. A questão posta pelo embargante foi devidamente apreciada no voto e na ementa, de modo que não há qualquer retoque a ser feito.
4. Por outro lado, o STF, no julgamento do RE n.º 566621, determinou a aplicação do prazo prescricional de cinco anos previsto na LC n.º 118/05 para ações ajuizadas após a entrada em vigor da referida lei complementar, como é o caso da presente, ainda que os recolhimentos tenham ocorrido anteriormente. Em outras palavras, o critério para a determinação da aplicação do prazo prescricional previsto no artigo 4º da LC n.º 118/05 é a data do ajuizamento da ação, e não a data do recolhimento indevido.
5. Além disso, a Portaria MPAS n.º 133, de 2/05/2006, não pode ser considerada termo inicial de prazo prescricional, porquanto a lesão ao direito do contribuinte surgiu com o recolhimento indevido, o que lhe possibilitava o exercício da pretensão de repetição nas vias administrativa ou judicial independentemente de qualquer ato da administração tributária federal.
6. O artigo 174, parágrafo único, inciso IV, do CTN somente se aplica para a prescrição da cobrança do crédito tributário após sua constituição definitiva, isto é, para a pretensão de cobrança da entidade tributante, do sujeito ativo da relação tributária em face do contribuinte. Não abarca a pretensão do contribuinte à repetição do pagamento indevido em face do ente tributante, que é regulada pelos artigos 168 e 169 do CTN, que não contêm a previsão da possibilidade de suspensão ou interrupção do prazo para ajuizamento da ação de repetição de indébito tributário. Precedente deste Tribunal.
7. Verifica-se, portanto, que a pretensão do embargante, na realidade, é de atribuir efeitos infringentes ao julgado.
8. Por outro lado, a referência aos artigos 3º, 142, 147, 149 e 150 do CTN; ao Decreto n.º 20.910/32; e aos artigos 150, incisos I e III, e 146 da CF/88 é impertinente, pois estes dispositivos não regulam a prescrição em sede tributária.
9. Embargos de declaração improvidos.

Pois bem. A existência de ação judicial não impede a tramitação da exigência fiscal no contencioso administrativo, de modo que a renúncia somente ocorrerá quando a ação judicial tiver por objeto “idêntico pedido” sobre o qual verse o processo administrativo (art. 126, § 3º, da Lei n.º 8.213/91). Dessa forma, se a impugnação tratar de matéria diversa da ação judicial, o sujeito passivo terá direito a contencioso administrativo para apreciação da matéria diferenciada. É ver o que diz a Súmula CARF n.º 01, *in verbis*:

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

Dessa forma, constato que há parcial identidade de matérias discutidas no âmbito judicial e na esfera administrativa, e que implica no reconhecimento de renúncia ao contencioso administrativo e o não conhecimento da peça recursal para a apreciação das seguintes matérias: (a) direito à compensação; (b) observância dos limites estabelecidos pelas Leis n.º 9.032/95 e 9.129/95; (c) prazo prescricional para pleitear a restituição, especialmente em relação aos valores anteriores a 04/05/2002; (d) exigência do trânsito em julgado para o exercício da compensação prevista no artigo 170-A, do Código Tributário Nacional. Sobre este último ponto, inclusive, o Acórdão proferido pela Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos da Apelação Cível 539076 2007.50.04.000197-2, tratou especificadamente sobre a questão. É de se ver:

[...] VIII - DO ARTIGO 170-A DO CTN

A compensação somente poderá ser efetuada após o trânsito em julgado, mesmo se tratando de base de cálculo tida como inconstitucional, em conformidade com o artigo 170-A do CTN, em vigor ao tempo da impetração desta ação mandamental, conforme jurisprudência pacificada da 1ª Seção do STJ (STJ, AgRgno Ag n.º 1380803-RS, rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, j.12/04/2011; AGRESP n.º 1186238, rel. Min. Hamilton Carvalhido, 1ª Turma, 18/11/2010).

Frise-se que a exigência do trânsito em julgado para o exercício da compensação prevista no artigo 170-Anão apresenta qualquer inconstitucionalidade, porquanto a compensação é efetuada nos limites da lei autorizadora, que, por isso, pode estabelecer requisitos e restrições para o seu exercício.

Para além do exposto, esclareço que a presente análise recursal se limitará às seguintes matérias, por serem diversas das preconizadas na ação judicial, a merecerem conhecimento nesta instância recursal: (a) comprovação dos valores recolhidos indevidamente e objeto de compensação; (b) necessidade de perícia para o exercício da ampla defesa; (c) multa isolada de 150%; (d) representação fiscal para fins criminais.

Por fim, esclareço que a observância de eventual decisão favorável ao contribuinte, transitada em julgado, é de responsabilidade da Unidade da Receita Federal do Brasil, com competência funcional para a execução do presente Acórdão.

2. Mérito.

Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Pois bem. De início, destaca-se que a compensação é modalidade de extinção do crédito tributário previsto nos arts. 156, inciso II, e 170, *caput*, do Código Tributário Nacional. A extinção do crédito tributário, entretanto, ocorre sob condição resolutória de ulterior homologação, a ser realizada pela Receita Federal do Brasil/RFB, mediante comprovação da existência e liquidez dos referidos créditos, constituindo-se direito subjetivo do contribuinte realizar por sua iniciativa compensações de valores recolhidos indevidamente, sem qualquer participação do Fisco.

Conforme narrado, o crédito lançado contra o Município de Aracruz refere-se à glosa de compensação relativa à contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos agentes políticos, prevista na Lei 8.212/1991, artigo 12, inciso I, alínea "h", que foi efetuada em desacordo com a legislação previdenciária.

A Receita Federal do Brasil reconhece a inexigibilidade de contribuições previdenciárias fundamentadas na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei 8.212/1991, no período compreendido entre 01/02/1998 e 18/09/2004, inclusive deferindo, administrativamente, pedidos de restituição ou compensação, desde que obedecido ao disposto nos atos normativos que regem a matéria, principalmente na Portaria MPS 133/2006 e na Instrução Normativa IN MPS/SRP 15, de 12/9/2006.

Cabe pontuar que a compensação tributária somente é admitida para crédito imbuído dos atributos de certeza e liquidez, sendo indevida quando a certeza do crédito utilizado não estiver seguramente estabelecida. Não comprovado o recolhimento indevido de contribuições, não se evidencia qualquer crédito em favor do contribuinte, sendo cabível a glosa das compensações efetuadas.

Para fins de compensação é necessário, portanto, comprovar a efetividade do recolhimento indevido e sobre este ponto o sujeito passivo parece confundir os termos da decisão

judicial, nos autos do Processo n.º 539076 2007.50.04.000197-2. Isso porque, não há que se confundir o direito à compensação com a homologação da compensação.

A propósito, na própria sentença judicial, há a ressalva no sentido de que “o Réu deverá fiscalizar a regularidade da compensação efetuar, na forma autorizada por este Juízo, haja vista que a presente decisão não serve como homologação dos valores relativos aos créditos compensáveis apontados pela Autora”. E sobre este ponto, entendo que não assiste razão ao sujeito passivo, pois é seu o ônus de comprovar os créditos compensáveis apontados e não da fiscalização.

Conforme destacado pela decisão de piso, o sujeito passivo não cumpriu o ônus que lhe toca de comprovar que de fato houve recolhimentos espontâneos de tributo indevido e/ou lançamentos de ofício referentes à matéria compensada, no caso, das contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração de exercentes de mandato eletivo, pois não foi apresentada nenhuma Guia de Recolhimento a Previdência Social – GPS (acompanhadas de respectivas memórias de cálculo contendo as bases de cálculo, contribuições descontadas e deduções legais), sendo que, as planilhas e documentos apresentados não contemplam todas as informações solicitadas no Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIFP, ratificando o exposto no item 6 do Relatório Fiscal, acima transcrito, elas não comprovam o suposto indébito tributário. Ademais, não houve a prévia retificação das GFIP, na qual foram informadas inicialmente as remunerações dos exercentes de mandato eletivo.

Tem-se, pois, que o contribuinte, embora intimado a apresentar os documentos que comprovassem o direito a efetuar as compensações, ele nada esclareceu/demonstrou sobre a natureza e a origem das compensações, nem tampouco forneceu memória de cálculo acompanhada das respectivas Guias de Recolhimento a Previdência Social – GPS.

Assim, em que pese o esforço do recorrente, não constato nos autos qualquer prova documental capaz de fazer prova a seu favor, tendo se baseado suas alegações no campo das suposições, insuficientes, portanto, para afastar o lançamento tributário. Nesse sentido, o sujeito passivo, além de não cumprir os requisitos formais objeto de questionamento no Poder Judiciário e cuja apreciação fora deslocada do âmbito administrativo, também não comprovou o suposto indébito tributário.

Nunca é demais ressaltar que o reconhecimento do crédito oriundo da contribuição sobre exercentes de mandato eletivo para compensação somente poderá ser efetivado se forem preenchidos os seguintes requisitos: (i) existência da informação do agente político na GFIP inicialmente apresentada, a fim de comprovar que o Município o considerava como segurado da Previdência Social; (ii) existência de recolhimento igual ou superior ao que foi declarado na GFIP (valor total devido na competência) e (iii) não prescrição ao direito da compensação.

No caso dos autos, a ausência de comprovação dos créditos capazes de suportar as compensações é motivo que, por si só, enseja o reconhecimento da lisura da glosa dos valores indevidamente compensados, por parte da fiscalização.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas

que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Tem-se, pois, que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Para além do exposto, ainda que assim não o fosse, a compensação mediante aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, e ainda contrária ao pronunciamento do Poder Judiciário (conforme pode ser constatado pela leitura do Acórdão da Apelação), como ora se cuida, é motivo suficiente para fundamentar a glosa da compensação, nos termos do art. 170-A, do CTN. Nesse contexto, são irrelevantes os aspectos adicionais apontados pela fiscalização para considerar indevidas as compensações, tais como a prescrição do crédito, a falta de retificação da GFIP, ausência de comprovação dos valores recolhidos etc.

Dessa forma, se o sujeito passivo realizou a compensação em desacordo com a legislação aplicável, devem ser glosados pela Fiscalização os valores compensados indevidamente (art. 89, §§ 4º e 6º, da Lei 8.212/91).

Prosseguindo nas alegações do sujeito passivo, entendo que não cabe a conversão do julgamento em diligência ou produção de prova pericial.

Isso porque, os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Cumprido destacar, ainda, que compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso das compensações efetuadas. Nesse sentido, não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas das compensações efetuadas, mas, sim, ao recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização. Assim, a conversão do julgamento em diligência não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Também registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72.

A propósito, constato que a motivação fiscal está clara, sobretudo considerando o que está disposto no Relatório Fiscal (e-fls. 17 e ss), não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Para além do exposto, no tocante à multa isolada no percentual de 150%, em face da compensação indevida, incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do §

10º, do art. 89, da Lei n.º 8.212, de 1991, cabe pontuar que a motivação para a sua aplicação consta da seguinte forma no Relatório Fiscal (e-fls. 32 e ss):

DA FALSIDADE NA COMPENSAÇÃO

31. Dentre as razões da glosa efetuada acima expostas, algumas também, em nosso entender, fraude. As razões da glosa de compensação indevida constam nos itens aqui indicados e a eles se remete, evitando desnecessária repetição. Ficaram demonstrados os seguintes fatos:

- exercício de compensação vedado em lei, na forma do descumprimento do art. 170-A do CTN, vez que procedido antes do trânsito em julgado de decisão definitiva (itens 13 a 17);
- inclusão de valores de contribuições previdenciárias já alcançadas pelo instituto da prescrição (itens 23);
- inexistência de fundamentos de fato à compensação declarada em GFIP, porquanto o sujeito passivo não fez prova dos mesmos, inclusive com apresentação de planilhas com valores das contribuições previdenciárias compensadas divergentes daqueles declarados, indicando que a compensação se deu com base em fato inexistente (Itens 27 a 29).

32. Ditos fatos amoldam-se com exatidão a dispositivo da legislação de regência que trata da matéria sob análise - lançamento de ofício com base em declarações de compensação indevidas. No que diz respeito à fraude de compensações indevidas, cabe tratar do intuito ou dolo. Sobre esta matéria a RFB emitiu o Ato Declaratório n.º 17/2002 (DOU de 04/10/2002), que dispõe em seu artigo único:

Artigo único. Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II, do art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I- de natureza não-tributária;

II- inexistência de fato;

III - não passível de compensação por expressa disposição de lei;

IV- baseado em documentação falsa.

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial. (grifo nosso)

33. Os fatos declinados no item 31 supra subsumem-se exatamente à hipótese prevista nos incisos II e III do ADI N.º 17/2002.

34. Caracterizado o evidente intuito de fraude, incide a hipótese legal prevista no artigo único, do Ato Declaratório n.º 17, de 03/10/2002, donde resulta aplicável o Artigo 89, §10, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, resultado da conversão da Medida Provisória MP 449/2008.

CONCLUSÃO

35. Comprovada a fraude, as compensações indevidas declaradas sob a égide da Lei n.º 11.941/09 resultaram na aplicação da multa em dobro da multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, com base nos valores compensados indevidamente, como dispõe o art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212/91.

Em suma, a autoridade fiscal motivou a imposição da multa isolada de 150% com base nos seguintes fatos: (i) exercício de compensação vedado em lei, na forma do descumprimento do art. 170-A do CTN, vez que procedido antes do trânsito em julgado de decisão definitiva; (ii) inclusão de valores de contribuições previdenciárias já alcançadas pelo instituto da prescrição; (iii) inexistência de fundamentos de fato à compensação declarada em

GFIP, porquanto o sujeito passivo não fez prova dos mesmos, inclusive com apresentação de planilhas com valores das contribuições previdenciárias compensadas divergentes daqueles declarados, indicando que a compensação se deu com base em fato inexistente.

A meu ver, os fatos narrados na acusação fiscal, não são motivos suficientes para justificar a existência do elemento subjetivo do dolo de oferecimento de crédito sabidamente inapropriado para a compensação de contribuições previdenciárias.

Embora impedido de realizar a compensação, por força do art. 170-A do CTN, o sujeito passivo atendeu às intimações fiscais, demonstrando haver procedido à compensação com base em créditos que supõe possuir, objeto, inclusive, de provimentos judiciais que lhe foram parcialmente favoráveis, embora, conforme visto, tenha ocorrido a ressalva no sentido de que “o Réu deverá fiscalizar a regularidade da compensação efetuarial, na forma autorizada por este Juízo, haja vista que a presente decisão não serve como homologação dos valores relativos aos créditos compensáveis apontados pela Autora”.

Ademais, o pronunciamento judicial que reconheceu expressamente a proibição do sujeito passivo compensar, antes do trânsito em julgado, por força do art. 170-A do CTN, sobreveio após a realização das compensações, em 16/07/2013, por meio do Acórdão proferido pela Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos da Apelação Cível 539076 2007.50.04.000197-2, de modo que a matéria estava sendo objeto de questionamento, portanto, com razoável dúvida acerca de sua aplicabilidade ao caso concreto.

Entendo, ainda, que o fato de que o TRF da 2ª Região ter determinado que a efetiva compensação somente poderia acontecer após o trânsito em julgado da decisão (art. 170-A do CTN), não tem o condão de enquadrar a conduta do contribuinte na hipótese de prestar declaração “com falsidade”, tratando-se de erro procedimental, ausente o dolo de prestar informação falsa.

Na mesma toada, não é possível concluir que houve dolo sob o fundamento de que o sujeito passivo teria incluído valores de contribuições previdenciárias já alcançadas pelo instituto da prescrição, pois, da mesma forma, havia certa dúvida sobre a contagem prazo prescricional para a repetição do indébito, tratando-se, portanto, de controvérsia na interpretação e aplicação do direito, ausente o dolo de compensar valores sabidamente indevidos.

Para além do exposto, o fato de ser indevida a compensação não implica, necessariamente, reconhecer a falsidade da declaração por parte do sujeito passivo. A esse respeito, tem-se que a própria Receita Federal do Brasil reconhece a inexigibilidade de contribuições previdenciárias fundamentadas na alínea “h” do inciso I do art. 12 da Lei 8.212/1991, no período compreendido entre 01/02/1998 a 18/09/2004, inclusive deferindo, administrativamente, pedidos de restituição ou compensação, desde que obedecido ao disposto nos atos normativos que regem a matéria, principalmente na Portaria MPS 133/2006 e na Instrução Normativa IN MPS/SRP 15, de 12/9/2006.

Trata-se, a meu ver, de indício da origem do crédito que, não obstante ser insuficiente para afastar a acusação fiscal acerca da falta da comprovação da origem dos créditos compensados, eis que não há maiores informações nos autos sobre os valores efetivamente pagos, acompanhado do discriminativo do crédito, a meu ver, tal fato é suficiente para, atrelado ao contexto do caso concreto, afastar a imposição da multa isolada no percentual de 150%.

A aplicação da multa isolada se legitimaria, por exemplo, nos casos em que o crédito fosse absolutamente inexistente e tivesse sido criado artificialmente para realizar a compensação. No presente caso, a existência do crédito era razoável (embora não comprovada

pelo sujeito passivo), ao passo que reconhecida a inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos à agentes políticos, o que, ao meu juízo, revestiria o pedido administrativo com o manto da boa-fé e da moralidade, não cabendo acusação de falsidade.

Embora se reconheça que é irrelevante a intenção do agente para a atribuição da a responsabilidade por infrações da legislação tributária (art. 136, do CTN), tem-se que, no caso, as circunstâncias afastam a presunção levantada pela fiscalização de que o contribuinte agiu, deliberadamente, compensando créditos inexistentes, com o intuito de reduzir a imposição tributária.

Ademais, conforme preconiza o art. 112, do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Nesse sentido, entendo que caberia ao agente fiscal demonstrar, com exatidão, que o contribuinte tinha ciência da falsidade da compensação efetuada, tendo absoluta ciência das circunstâncias narradas, não sendo possível presumir o intuito doloso do recorrente ante a falta de comprovação da origem dos créditos compensados, eis que, o conjunto fático-probatório não conduz a um juízo de certeza no sentido de que o contribuinte tinha ciência e domínio da situação posta, ou seja, de que agiu com dolo.

Vale repetir: deve ser demonstrado e comprovado, no caso concreto, a real intenção do agente para a prática efetuada, ou seja, o elemento subjetivo do dolo, não podendo a acusação se basear em presunções. Não há nos autos, por parte da fiscalização tributária, a comprovação da falsidade exigida na aplicação da multa isolada de 150%, eis que os documentos e as informações trazidos pelo contribuinte eram verdadeiros, só não se prestavam à operação de compensação pretendida na GFIP.

A falta de comprovação da origem dos créditos compensados é motivo suficiente para a glosa da compensação, contudo, não é possível presumir, simplesmente ante essa circunstância, como fez a acusação fiscal, o dolo do sujeito passivo.

Dessa forma, entendo que deve ser cancelada a multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização (DEBCAD nº 51.011.672-8).

Por fim, o sujeito passivo alega que a fiscalização não poderá, em obediência à lei federal e enquanto pendente de julgamento na esfera administrativa do presente contencioso, apresentar representação fiscal para efeitos penais, sob pena, em tese de se caracterizar abuso de autoridade regulado pela Lei nº 4.898/65.

A esse respeito, cabe esclarecer que sempre que constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, o auditor fiscal deve formalizar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

A propósito, já está sumulado o entendimento segundo o qual este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

De toda sorte, a representação fiscal para fins penais permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa, quando, então,

poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para efetuar seu juízo acerca dos fatos, bem como, conseqüentemente, sobre a conveniência ou não da instauração da persecução penal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, somente quanto às alegações sobre valores recolhidos indevidamente, necessidade de perícia, multa isolada e representação fiscal para fins penais, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir do lançamento a multa isolada de 150% aplicada pela fiscalização (DEBCAD n.º 51.011.672-8).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite