



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

**Processo n°** 16004.720650/2011-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-002.729 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2013  
**Matéria** Compensação: Glosa  
**Recorrente** PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRA ESTRELA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/12/2010

COMPENSAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO. RECURSO REPETITIVO DO STJ.

Nos termos do art. 170-A do CTN, "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido, nos termos do REsp 1.167.039-DF, cuja decisão foi proferida na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF (Portaria n° 256/2009), as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei n° 5.869/73), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

Súmula CARF n° 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.* Art. 26-A do Decreto n° 70.235/72, e art. 62 do Regimento Interno (Portaria MF n° 256/2009).

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO FALSA. INSTRUÇÃO DEFICIENTE DO PROCESSO.

Para a incidência da multa isolada prevista no art. 89, § 10, da Lei n° 8.212/91, há a exigência expressa de que se comprove a "falsidade da

declaração apresentada pelo sujeito passivo”, de sorte que a mera alegação de ilegitimidade da compensação realizada não é suficiente para a subsunção do tipo infracional.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, em vista da interposição de ação judicial, e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento a multa isolada, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado.

(assinado digitalmente)  
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)  
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou a impugnação do contribuinte improcedente, mantendo o crédito tributário.

Adota-se o relatório constante no acórdão do órgão *a quo* (fls. 445/448), que bem resume o quanto consta dos autos:

*Trata-se de crédito tributário constituído pela fiscalização em nome do interessado acima identificado por meio do Auto de Infração (DEBCAD nº 51.000.068-1), consolidado em 15/12/2011, no valor de R\$ 1.368.794,25, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondente à glosa de compensação informada indevidamente em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, cumulada com multa isolada por falsidade na declaração.*

*O interessado procedeu à compensação de contribuições previdenciárias devidas nas competências 8/2009 a 11/2010 com valores recolhidos no período de 2/1998 a 9/2004, a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos agentes políticos municipais (Prefeitos, Vice-Prefeitos e Vereadores).*

*A cobrança de contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas aos agentes políticos estava fundamentada na alínea “h”, do inciso I, do artigo 12 da Lei nº 8.212/91, posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 351.171.1-PR e suspensa sua execução pela Resolução do Senado nº 26, de 21/06/2005.*

*A legislação previdenciária autoriza o ente federativo a compensar as contribuições recolhidas a esse título, mas estabelece exigências que não foram todas atendidas pelo sujeito passivo.*

*1- A compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivo informados (artigo 4º, inciso I da Portaria MPS nº 133/2006 e artigo 6º, inciso I e § 4º da Instrução Normativa nº 15/2006). O ente municipal não retificou as GFIP para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivo.*

*2- O prazo para pleitear a restituição ou efetuar a compensação de contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente é de cinco anos contados do pagamento indevido (artigo 168 inciso I do Código Tributário Nacional – CTN; artigo 253, I do Decreto nº 3.048/99; e artigo 3º da Instrução Normativa MPS/SRP nº 15/2006). Os valores compensados de 8/2009 a 11/2010, referentes ao período de 2/1998 a 8/2004, excedem o período*

permitido para realizar compensações de contribuintes previdenciárias dos exercentes de mandato eletivo.

3- A compensação deve ser realizada com contribuições previdenciárias declaradas em GFIP (artigo 6º, inciso II da Instrução Normativa nº 15/2006). O ente municipal não incluiu em GFIP todos exercentes de mandato eletivo.

Aplicou-se a multa isolada prevista no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212/91, em razão do sujeito passivo informar em GFIP valores a compensar que sabidamente não teria direito até o trânsito em julgado, reduzindo assim o valor devido a ser recolhido para a Seguridade Social.

No lançamento utilizou-se os seguintes levantamentos:

- GL - Glosa Compensação - Período do débito: 8/2009 a 11/2010 – Valor: R\$ 654.044,25
- MI – Multa Isolada - Período do débito: 9/2009 a 12/2010 – Valor: R\$ 714.750,00

O interessado apresentou impugnação, acompanhada de documentos, na qual alega e requer, em suma o seguinte:  
(...) (destaques nossos)

A DRJ/Ribeirão Preto, no Acórdão de fls. 444/453, negou provimento à impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.

A recorrente foi intimada do Acórdão em 27/08/2012 (fls. 462), tendo apresentado Recurso Voluntário em 18/09/2012 (fls. 464/490), no qual alega:

\* que a retificação da GFIP iria prejudicar os exercentes de mandato eletivo, que não contarão com o tempo de contribuição para a obtenção do benefício de aposentadoria, sendo que a compensação se dá apenas com a cota patronal. Ademais, é possível a exclusão de ofício, pela própria autoridade fiscal;

\* não teria ocorrido a prescrição do direito de compensar, seja pela aplicação do prazo decenal, seja pela interrupção do prazo prescricional em 03 de maio de 2006, tendo em vista a publicação da Portaria MPS nº 133, que equivaleria a ato de reconhecimento do direito pelo devedor (artigo 202, VI, do CTN);

\* a multa aplicada é confiscatória;

\* a multa isolada não pode prosperar, pois inexistente falsidade na declaração. Ademais, o prazo prescricional seria questão controvertida, assim como a obrigatoriedade de retificação da GFIP, de sorte que não se pode pressupor qualquer a falsidade da declaração;

\* seria inaplicável o artigo 170-A do CTN, em razão do reconhecimento da inconstitucionalidade pela própria Resolução nº 26 do Senado Federal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

**Compensação. Art 170-A do CTN.** Todos os argumentos da recorrente, com exceção daqueles relativos à multa isolada, podem ser reduzidos à impossibilidade de exigência de retificação de GFIP para o exercício do direito de compensação; à não ocorrência de prescrição do direito de reaver o que teria pago indevidamente; e à inaplicabilidade ao caso o artigo 170-A do CTN, que autoriza a compensação somente após o trânsito em julgado da ação judicial que discute a validade dos créditos compensados.

Todavia, ainda que fossem reconhecidas a legitimidade da compensação independentemente da retificação da GFIP e a não ocorrência de prescrição, tais fatos não teriam o condão de tornar ilegítima a glosa efetuada, tendo em vista o comando contido no artigo 170-A do CTN, que veda "a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial".

No caso, a recorrente intentou ação "objetivando a declaração de inexigibilidade das contribuições previdenciárias e do direito de proceder à compensação, relativamente à contribuição previdenciária incidente sobre os subsídios pagos aos exercentes de mandato eletivo, instituída pela Lei nº 9.506/97" (fls. 95), processo nº 2006.61.24.000804-5 (fls. 89/100). Portanto, aplicável, ao caso, o artigo 170-A, do CTN.

A vedação contida no referido dispositivo aplica-se inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido, nos termos do REsp 1.167.039/DF, cuja decisão foi proferida na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil:

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

*1. Nos termos do **art. 170-A do CTN**, "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", vedação que **se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido**.*

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

*(REsp 1.167.039/DF, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010)*

(destaques nossos)

Portanto, inexistem dúvidas de que a dispensa de retificação das GFIP's ou o reconhecimento da não ocorrência da prescrição dos créditos compensados não bastam para tornar lícita a compensação glosada.

Note-se que, nos termos art. 62-A do Regimento Interno do CARF (Portaria nº 256/2009), as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

**Regimento Interno do CARF (Portaria nº 256/2009):**

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Portanto, estando este órgão julgador vinculado à decisão proferida pelo STJ, não cabem maiores digressões a respeito dos pleitos de dispensa de retificação da GFIP ou de não ocorrência de prescrição por ocasião da compensação efetuada.

**Multa. Caráter Confiscatório. Falsidade da Declaração.** Como visto, tendo em vista a aplicação ao caso em comento do artigo 170-A do CTN, consideramos a compensação irregular, prosperando, destarte, a glosa e, conseqüentemente, as multas aplicadas.

Assim, embora restem prejudicadas as questões suscitadas quanto à necessidade de retificação da GFIP e quanto à ocorrência da prescrição, matérias afetas à própria legitimidade da compensação e que são suplantadas pela aplicação do artigo 170-A do CTN, cumpre analisar as questões relativas à multa aplicada, que são decorrência da glosa considerada legítima.

O primeiro aspecto a ser analisado é o suposto efeito confiscatório das multas aplicadas, que contrariariam o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Quanto ao aspecto da inconstitucionalidade da multa, tem-se que, sendo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais órgão do Poder Executivo, não lhe compete apreciar a conformidade de lei validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Ademais, o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A que é vedado aos órgãos de julgamento afastar a

aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal. Tal disposição é repetida em termos semelhantes no art 62 do Regimento Interno deste Colegiado, Portaria MF nº- 256/2009.

Outro fundamento para a impossibilidade de deferimento dos pleitos da recorrente é que a Súmula CARF nº 2 estabelece que o “CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, sendo que o art. 72 da Portaria MF 256/2006 tornou obrigatória a observância por parte dos membros do CARF das súmulas do colegiado.

Portanto, não há qualquer viabilidade jurídica para o acatamento, por esta instância recursal, dos pleitos da recorrente.

O segundo aspecto a ser analisado refere-se à legitimidade da multa isolada. Aplicou-se a multa isolada prevista no artigo 89, § 10, da Lei nº 8.212/91, em razão do sujeito passivo informar em GFIP valores a compensar que sabidamente não teria direito até o trânsito em julgado, reduzindo assim o valor devido a ser recolhido para a Seguridade Social.

Vejamos as disposições legais que fundamentam as penalidades incidentes na hipótese de compensação indevida:

**Lei nº 8.212/91:**

*Art. 89. **As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).***

(...)

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

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

(...)

**Ainda Lei nº 8.212/91:**

*Art. 35. **Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art.***



quanto à multa isolada, parece haver disposição em contrário, pois **há a condicionante de comprovação da falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Para a compensação ser considerada indevida, ou a declaração que deu origem era falsa ou se tornou falsa. Destarte, sempre haverá falsidade, de sorte que não haveria razão para o legislador condicionar a sua aplicação à comprovação da falsidade despreziosa.

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

Ademais, não parece que se possa cogitar de comprovação de uma falsidade sem o elemento subjetivo, pois a própria falsidade, no vernáculo, tem definições que implicam em intencionalidade:

*s.f. (Do lat. Falsitas, falsitatis). 1. Propriedade do que é falso. – 2. Mentira, calúnia. – 3. Hipocrisia; perfídia. – 4. Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.*

(Grande dicionário da língua portuguesa. São Paulo: Larousse cultural, 1999, p. 420)

Isso sem falar que, ainda que restassem dúvidas quanto ao sentido a ser atribuído à disposição legal, em reforço argumentativo, deve destacar o art. 112 do CTN, que impõe interpretações mais benéfica aos infratores da lei tributária:

**Código Tributário Nacional – CTN:**

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

*I - à capitulação legal do fato;*

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

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

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

Portanto, a exigência do dolo, além de ser interpretação que busca dar coerência ao arcabouço normativa, indubitavelmente, revela-se como a mais benéfica ou favorável ao infrator.

Pode-se afirmar, do quanto exposto até aqui, que, para que se configure a ocorrência do tipo infracional previsto no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, é indispensável que esteja demonstrada a presença do elemento subjetivo associado à conduta típica. Por esse motivo, exige a regra tributária em realce que, para a caracterização do tipo infracional em debate, o agente fiscal tem que demonstrar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

No caso presente, o Termo de Constatação Fiscal não indica qualquer elemento do qual se possa extrair, de forma concreta, a intencionalidade do agente, destacando apenas que a recorrente informou em GFIP valores a compensar que sabidamente não teria

direito até o trânsito em julgado, reduzindo assim o valor devido a ser recolhido para a Seguridade Social.

Como se vê, a conduta, da forma como descrita, apesar de contrariar o disposto no artigo 170-A do CTN (*É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial*), não denota qualquer intenção de fraude por parte da recorrente, mas a mera opção por uma conduta amparada por interpretação jurídica minoritária na jurisprudência (inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN) e que, posteriormente, veio a ser superada quando do julgamento do REsp 1.167.039-DF.

Assim, conclui-se que não restou demonstrado e tampouco consegue-se extrair da conduta da recorrente descrita nos autos que, de forma consciente, mesmo sabedora de que não possuía direito creditório, tenha informado em GFIP compensação de contribuições previdenciárias visando ludibriar o fisco.

Pelos motivos expendidos, conheço parcialmente do recurso, em vista da interposição de ação judicial, e, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial, para excluir do lançamento a multa isolada.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator