



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

Processo n° 18088.720335/2011-51
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-004.641 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria COMPENSAÇÃO: GLOSA
Recorrentes MUNICÍPIO DE RINCÃO - PREFEITURA MUNICIPAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2010

I - DO RECURSO DE OFÍCIO. NEGADO.

Quando a decisão de primeira instância está devidamente consubstanciada no arcabouço jurídico-tributário, o recurso de ofício (remessa necessária) será negado.

II - DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIDO EM PARTE.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade oriunda de uma suposta falta de fundamentação dos fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA.

A contribuição a cargo da empresa incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestaram serviço.

O salário de contribuição do empregado corresponde à remuneração auferida, assim entendida como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO PRESCRICIONAL. DESOBEDECIDO.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita às limitações legais e à homologação pela fiscalização, não sendo um direito absoluto do contribuinte.

O direito de compensar contribuições pagas indevidamente extingue-se em cinco anos contados do dia seguinte ao do recolhimento ou do pagamento indevido.

MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO COM FALSIDADE NA GFIP. INOCORRÊNCIA.

Não é justificável a exigência da multa isolada quando o Fisco não comprove, por meio de elementos mínimos juntados ao autos, a conduta da Recorrente com o intuito de falsidade da declaração apresentada.

O cabimento da multa isolada, no caso de compensação indevida na GFIP, depende da comprovação da falsidade da declaração por parte do Fisco, não se caracterizando falsidade o mero exercício do direito de compensação em relação a verbas cuja não incidência não tenha sido declarada por decisão judicial transitada em julgado.

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencidos os conselheiros Luciana de Souza Espíndola Reis e Julio César Vieira Gomes que não conheciam do recurso; e por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exclusão da multa aplicada de 150%.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente a contribuições compensadas, de forma administrativa, indevidamente pela Prefeitura, mediante o procedimento de glosa, nas competências 05/2010 a 13/2010.

O Relatório Fiscal informa que o contribuinte realizou compensações em suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs) que se revelaram efetuadas em desconformidade com os ditames da lei. Segundo consta, o sujeito passivo impetrou mandado de segurança com pedido de liminar objetivando obter ordem que declare a inexistência de relação jurídica referente à contribuição previdenciária patronal, incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de i) horas extras, ii) terço constitucional de férias, iii) demais verbas de natureza indenizatória/compensatória que não integram o salário do segurado de acordo com o art. 201, 11 da CF/88 (Processo 0004879-52.2010.4.03.6120), obtendo parcialmente a ordem apenas para declarar tal inexistência em relação à incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o valor pago a título de adicional constitucional de férias sobre férias indenizadas (sentença anexa aos autos).

Intimado a apresentar os documentos que justificassem as compensações efetuadas o autuado apresentou pastas nas quais detalha os cálculos por rubrica, os argumentos favoráveis ao seu direito a compensação administrativa, a legislação previdenciária e outra com as verbas e as guias de recolhimentos que originaram as compensações realizadas, memorial de cálculo e planilhas das compensações efetuadas. Nesse compasso, prossegue o relato, o contribuinte declarou as referidas compensações nas GFIPs das competências de maio a dezembro de 2010, abraçando período de recolhimentos supostamente a maior havidos entre abril de 2000 a março de 2010. Conclui o relato fiscal dizendo que não vislumbra o direito à compensação, razão das glosas, além de entendê-las (as compensações) “decadente” para o período de 04/2000 a 10/2006. Destaca ainda, em seu relatório, a vedação a compensação de créditos objetos de discussão judicial antes do seu transito em julgado.

Registra a possibilidade de aplicação da multa isolada de 150% caso se comprove falsidade na declaração apresentada. Conclui afirmando que os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da Lei 8.212/91, enquanto que a multa isolada será aquela referida pelo art. 89, §§ 9º e 10º da mesma Lei.

A autuada apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

1. **Da suspensão da exigibilidade, dos julgados do STF e do STJ e dos arts. 201, § 11 da CF/88 e 28, § 9, ‘e’, 7 da Lei 8.212/91.** Neste tópico discute a regra de incidência da contribuição previdenciária da empresa, o conceito de remuneração e as hipóteses de incidência e não incidência tributárias, notadamente das verbas recebidas a título indenizatório ou compensatório, à luz da Constituição Federal/88 (art. 201, § 11) e da Lei 8.212/91 (art. 28, § 9º, ‘e’, 7), para concluir que as parcelas pagas a título de ‘terço constitucional de férias’ e ‘horas-

extras' não integram o salário do servidor (sic) para fins de benefícios, tanto quanto as demais verbas pagas em caráter não habitual. Acrescenta, a essas últimas, as verbas pagas sobre 'adicional noturno, insalubridade, salário-maternidade, férias indenizadas, adicional de periculosidade, salário-família, aviso prévio, salário educação, auxílio-doença e creche, vale transporte e abonos assiduidade e único' como tendo diversos julgados – STF/STJ – com entendimento no sentido de que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor (sic) sofreriam a incidência da contribuição previdenciária. Cita doutrinas e jurisprudências. Analisa cada rubrica de per si, concluindo pelas suas não incidências tributárias;

2. **Do direito à compensação administrativa sem anuência do judiciário ou da RFB.** Suscita discussão acerca do direito a compensação administrativa sem anuência prévia do Judiciário ou da Receita Federal do Brasil (RFB), com supedâneo no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN);
3. **Dos cálculos das verbas indenizatórias/compensatórias, das planilhas, do resumo das folhas de pagamento e dos critérios de atualização monetária.** Traz as verbas (terço de férias, horas extras, abonos insalubridade, noturno, gratificação e periculosidade) e os valores por período (de 04/2000 a 05/2005 e de 06/2005 a 03/2010) sobre os quais incidiu a compensação, bem como os critérios de atualização desses valores. Traz, também, os resumos das folhas de pagamento do período compensado;
4. **Da inaplicabilidade da multa isolada.** Sustenta as compensações levadas a efeito sob o manto de decisões pacíficas e jurisprudências emanadas do STF e do STJ e em conformidade com a legislação vigente, sem a anuência do Judiciário ou da RFB. Nesse sentido, reputa precária a alegação da fiscalização que as glosou e as enquadrou como ato ilícito de 'sonegação', uma vez que não se encontra demonstrada a comprovação da falsidade, elemento essencial para a imputação da multa isolada de 150%;
5. **Do Mandado de Segurança, processos 0004879.52.2010.4.03.6120 e 0002686.30.2011.4.03.6120.** Nesta pasta traz os Mandados de segurança com pedido de medida liminar nos quais busca a declaração de inexistência de relação jurídica entre o Município Impetrante e a União – Receita Federal do Brasil, referente a contribuição previdenciária patronal incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de horas extras e terço constitucional de férias e demais verbas de natureza indenizatória/compensatória que não integram o salário do segurado de acordo com o art. 201, § 11 da CF/88; bem como a suspensão da exigibilidade de tal contribuição sobre tais verbas, atualmente em fase de 'recurso especial' (MS 0004879.52.2010.4.03.6120) e idêntico pedido sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado, férias indenizadas e em pecúnia, salário educação, auxílios creche, doença e acidentário, abonos assiduidade e único anual, vale transporte e adicionais de periculosidade, insalubridade e noturno,

encontrando-se, atualmente, em fase de agravo de instrumento (MS 0002686.30.2011.4.03.6120);

6. **Da prescrição.** Analisa a aplicabilidade da Lei Complementar nº 118/05, que reduziu para 5 anos contados da data do pagamento o prazo de prescrição para a restituição do indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Segundo postula, tal prazo quinquenal verte para os indébitos ocorridos a partir de 09 de junho de 2005, data do início da vigência da referida LC, no entanto, para as ocorrências até 08 de junho de 2005, o termo inicial da contagem prescricional começa a verter a partir de cinco anos de ocorrido o fato gerador (tese dos 5+5 anos, consolidada no STJ), explicando ser esta a regra de transição defendida atualmente, não podendo seu saldo extrapolar cinco anos contados da vigência da LC 118/05. Nesse sentido, defende o prazo decenal para o Município efetuar as compensações dos créditos apurados, devendo ser consideradas regulares e corretas.

Dos fatos do processo

Os autos foram apresentados em sessão, para julgamento administrativo, na data de 13 de março de 2012, junto à 7ª Turma desta Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) (DRJ/RPO), tendo se considerado nulo o lançamento, através do Acórdão 14-36.917, em decisão assim ementada, verbis: “**Ementa:** LANÇAMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. NULIDADE. Lançamento efetivado em desconformidade com a legislação de regência é nulo por vício de legalidade, de natureza insanável. Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Exonerado”.

Tal decisão foi submetida a recurso de ofício (juntamente com o recurso voluntário do contribuinte), em razão da expressividade dos valores exonerados, que, a seu turno, obteve Acórdão de provimento, de nº 2402-003.399, exarado pela 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão de 21 de fevereiro de 2013, em decisão assim passada, confira-se:

LANÇAMENTO NULIDADE INOCORRÊNCIA

1. Não representa nulidade, no caso de lançamento de glosa de compensação, constar num mesmo documento de constituição a contribuição não recolhida em face da compensação indevida e a multa isolada prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

2. A multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 na redação dada pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 é aplicável aos casos de recolhimento espontâneo de contribuições em atraso por parte do contribuinte, não se aplicando ao lançamento de ofício. Portanto, não representa nulidade o lançamento de contribuições indevidamente compensadas sem a incidência da multa de mora prevista no dispositivo mencionado.

Recursos de Ofício Provido e Voluntário não Conhecido.

Em face de tal decisão esta DRJ interpôs embargos de declaração, por entende haver contradição entre o quanto decidido e os fundamentos de decidir, com fulcro no art. 654, IV, do regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Tais embargos não foram conhecidos por não se amoldar à hipótese de permissivo regimental, que se restringiria à hipótese de nulidade de suas decisões (das DRJs), não de nulidade do lançamento.

Isto posto retornam os autos para apreciação do mérito da impugnação do sujeito passivo, conforme dispositivos originais do Acórdão de segunda instância administrativa, outrora embargado, verbis: “*Voto no sentido de CONHECER do recurso de ofício e DAR-LHE PROVIMENTO reconhecendo que não há a nulidade apontada na decisão recorrida e para que a defesa do sujeito passivo seja apreciada quanto ao mérito*”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP – por meio do Acórdão nº 14-49.618 da 10ª Turma da DRJ/RPO – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que exonerou a multa de ofício (75%) e interpôs o reexame necessário (recurso de ofício).

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Araraquara/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao CARF para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recursos tempestivos. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento dos recursos interpostos (Remessa necessária e Recurso Voluntário).

I - DO RECURSO DE OFÍCIO (remessa necessária):

O processamento de recurso de ofício está condicionado ao requisito consubstanciado no fato do valor exonerado ser superior à alçada prevista em ato do Ministro da Fazenda.

O limite foi estabelecido pela Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008, publicada em 7 de janeiro de 2008, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito:

Art. 1º. O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em questão, trata-se de lançamento superior ao valor da alçada, razão pela qual o recurso de ofício deve ser conhecido.

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que a decisão recorrida não merece reparo.

O presente crédito previdenciário refere-se à glosa de compensação realizada pelo sujeito passivo, sendo que no momento da lavratura do lançamento houve a aplicação de multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I da Lei 9.430/1996, em concomitância com a multa isolada de 150%.

Lei 9.430/1996:

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

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

Ocorre que não é cabível a aplicação de multa de ofício de 75% na hipótese de compensação indevida de contribuições previdenciárias, eis que há comando legal e específico no art. 89, §§ 9º e 10, da Lei 8.212/1991, permitindo-se somente a aplicação de multa de mora de 20% e, no caso de falsidade de declaração, também a aplicação da multa isolada de 150%.

Diante do exposto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, eis que ela está em conformidade com a legislação jurídico-tributária de regência.

II - DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

A Recorrente alega nulidade do lançamento fiscal em decorrência da ausência de previsão legal do fato gerador e da carência de fundamentação legal para a determinação do aspecto temporal do fato gerador, essa alegação não será catada pelas razões a seguir delineadas.

De acordo com o art. 28, incisos I e III, da Lei 8.212/1991, em conformidade com os dispositivos constitucionais (artigo 201, §11), o salário de contribuição deverá incluir no ganho do trabalhador, para efeito de incidência da contribuição previdenciária, não só a remuneração efetivamente recebida ou creditada a qualquer título durante o mês, mas também os ganhos habituais em forma de utilidades.

O Relatório Fiscal delineou a glosa de compensação realizada de forma indevida pela Recorrente e registrou a legislação aplicada.

Com outras palavras, verifica-se que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/120) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decreto 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade e não serão acatadas.

Verbas pagas a título de horas extraordinárias, e os abonos de insalubridade, noturno, de gratificação e de periculosidade.

Essas verbas possuem natureza nitidamente remuneratória, a teor do art. 28, incisos I e III, da Lei 8.212/1991.

Lei 8.212/1991:

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

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

(...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

A remuneração paga ou creditada por meio de folha de pagamento, ou qualquer outro documento contábil, é apenas uma das formas de salário de contribuição (base de cálculo) para incidência da contribuição social previdenciária, mas não é única maneira de se constatar a totalidade dos rendimentos auferidos pelos segurados empregados e contribuintes individuais.

Assim, não acato a alegação da Recorrente de que as verbas retromencionadas teriam caráter indenizatório, eis que elas são destinadas a retribuir o trabalho, campo de incidência da contribuição previdenciária, conforme o art. 28, incisos I e III, da Lei 8.212/1991 c/c o art. 201, §11, da Constituição Federal de 1988. Com esse entendimento, a Recorrente não poderia realizar a compensação pretendida, permitindo-se a glosa desses valores pelo Fisco.

Verba paga a título de Terço constitucional de férias

A jurisprudência do STJ em recurso repetitivo é pela não incidência sobre uma das parcelas consideradas pela Recorrente como origem de seu crédito (terço constitucional de férias):

RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6)

*RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL PROCURADOR :
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRENTE : HIDRO JET EQUIPAMENTOS
HIDRÁULICOS LTDA/ ADVOGADO : LUCAS BRAGA
EICHENBERG E OUTRO(S)*

*RECORRIDO : OS MESMOS INTERES. : ASSOCIACAO
NACIONAL DE BANCOS - ASBACE ADVOGADO : FÁBIO DA
COSTA VILAR E OUTRO(S)*

*INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE MANTENEDORAS
DE ENSINO SUPERIOR - ABMES ADVOGADO : FÁBIO DA
COSTA VILAR EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS
ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO.*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA
EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.
DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE
AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE
FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO
PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO;
IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM
O AUXÍLIO-DOENÇA.*

*1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS
HIDRÁULICOS LTDA.*

1.1 Prescrição.

*O Supremo Tribunal Federal ao apreciar o RE 566.621/RS,
Tribunal Pleno, Rel. Min.*

*Ellen Gracie, DJe de 11.10.2011), no regime dos arts. 543-A e
543-B do CPC (repercussão geral), pacificou entendimento no
sentido de que, "reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º,
segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a
aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações
ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a
partir de 9 de junho de 2005". No âmbito desta Corte, a questão
em comento foi apreciada no REsp 1.269.570/MG (1ª Seção, Rel.
Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.6.2012), submetido ao
regime do art. 543-C do CPC, ficando consignado que, "para as
ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei
Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional
dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco
anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §
1º, do CTN".*

1.2 Terço constitucional de férias.

*No que se refere ao adicional de férias relativo às férias
indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária*

decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97).

Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção

Acontece que o entendimento no Resp nº 1.230.957 não se tornou definitivo, está pendente de revisão no âmbito do STF pela interposição de recursos extraordinários com repercussão geral (RE 593.068 - Adicional de férias):

Resp nº 1.230.957

24/07/2014(15:55hs) Processo Suspenso por Recurso Extraordinário com repercussão geral (265)

O entendimento do STJ em recurso repetitivo somente pode ser aplicado aos processos judiciais sobrestados no tribunal de origem quando se tornam definitivo, o que ainda não ocorreu porque a incidência sobre a verba "terço constitucional de férias" permanece pendente de julgamento no STF. É que o artigo 62-A da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 somente prevê a reprodução pelas turmas do CARF no caso de decisão definitiva:

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, ainda não é oportuna a reprodução da jurisprudência do STJ para os julgamentos no âmbito deste CARF. Deve-se, assim, examinar a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias a fim de se concluir acerca da existência de crédito sobre os valores efetivamente pagos a esse título.

A Lei 8.212/1991 reconhece que as verbas relativas às férias indenizadas pagas após o prazo legal não sofrem incidência da contribuição previdenciária:

Art. 28 (...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

...

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT;

Contudo, as verbas relativas às férias dos segurados pagas regularmente são submetidas ao caput do artigo 28 da Lei 8.212/91 e, portanto, sofrem a incidência das contribuições previdenciárias:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Diante disso, a Recorrente ainda não pode realizar a compensação do terço constitucional de férias. Entretanto, deixo consignado que a aplicação da conclusão que aqui se chega fica condicionada ao entendimento definitivo do STF sobre as verbas e a demonstração de que, de fato, a Recorrente é efetivamente possuidor do crédito não prescrito.

Ressalva-se ainda que o direito de compensação pretendido pela Recorrente deverá observar o prazo prescricional de cinco anos contados do dia seguinte ao do recolhimento ou do pagamento indevido.

A Lei 8.212/1991 – diploma que dispõe sobre o Plano de Custeio da Seguridade Social – em seu art. 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social **nos termos e condições** estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

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).

O direito à compensação surgirá após o pagamento indevido de contribuição destinada à Seguridade Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora.

Por outro lado, somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição, sendo que o termo inicial deste prazo é considerado a partir do momento do pagamento.

No caso em tela, o direito de realizar a compensação – verba paga a título de terço constitucional de férias, horas extraordinárias e os abonos de insalubridade, noturno, de gratificação e de periculosidade – deverá obedecer ao prazo prescricional previsto no art. 253 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, *in verbis*:

*Art. 253. O direito de pleitear restituição ou de realizar compensação de contribuições ou de outras importâncias **extingue-se em cinco anos, contados da data:***

I - do pagamento ou recolhimento indevido; ou

II – em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a sentença judicial que tenha reformado, anulado ou revogado a decisão condenatória .

Isso está em consonância com o art. 168 do CTN, que prescreve o prazo de 5 (cinco) anos para realização do direito de pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art. 3º da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória. (g.n.)

Por sua vez, a Lei Complementar (LCp) 118/2005 trouxe regra interpretativa, direcionada exclusivamente para esse art. 168, I, do CTN.

Art. 3º. Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento de homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 da referida Lei. (g.n.)

Art. 4º. Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106,

inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

É bom registrar que o Supremo Tribunal Federal (STF) manifestou-se no sentido de que os dispositivos da Lei Complementar (LCp) 118/2005, registrados acima, são regras válidas com aplicação do novo prazo de 5 anos para as ações ajuizadas após 120 dias da publicação da lei (a partir de 09/06/2005), nos termos do seu Informativo 634, de 1º a 5 de agosto de 2011:

“[...] Prevaleceu o voto proferido pela Min. Ellen Gracie, relatora, que, em suma, assentara a ofensa ao princípio da segurança jurídica – nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, com suporte implícito e expresso nos artigos 1º e 5º, XXXV, da CF – e considerara válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9.6.2005. Os Ministros Celso de Mello e Luiz Fux, por sua vez, dissentiram apenas no tocante ao art. 3º da LC 118/2005 e afirmaram que ele seria aplicável aos próprios fatos (pagamento indevido) ocorridos após o término do período de vacatio legis. Vencidos os Ministros Marco Aurélio, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Gilmar Mendes, que davam provimento ao recurso. RE 566621/RS, rel. Min. Ellen Gracie, 4.8.2011. (RE-566621-Repercussão Geral)”

No mesmo sentido, observa-se que a jurisprudência do STJ alinha-se com as decisões do STF no sentido de que o prazo, para exigir a restituição ou compensação de tributos, inicia-se a partir do pagamento indevido pelo sujeito passivo, sendo irrelevante a data de declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo STF ou de edição de Resolução pelo Senado Federal, inteligência dos arts. 156, inciso I, e 168, inciso I, do CTN, conforme ficou estabelecido na ementa do Resp. 1110578/SP/RT 900, *in verbis*:

*Ementa oficial: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. **PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO.** TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*1. O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN. (...) 2. **A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício.** (...) 3. In casu, os autores, ora recorrentes, ajuizaram ação em 04/04/2000, pleiteando a repetição de tributo indevidamente recolhido referente aos exercícios de 1990 a 1994, ressoando inequívoca a ocorrência da prescrição, porquanto transcorrido o lapso temporal quinquenal entre a data do efetivo pagamento do tributo e a da*

propositura da ação. 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1110578/SP/RT 900). (g.n.)

Assim, a compensação entre crédito e débito tributário efetiva-se por iniciativa do sujeito passivo, mas com risco para ele. A compensação feita, no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o sujeito passivo, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

Dessa forma, a Recorrente, ao efetuar as compensações nas GFIP's a partir da competência 05/2010, o fez já na vigência da LC 118/2005, impondo-se o reconhecimento de que a compensação referente aos eventuais recolhimentos indevidos das competências 04/2000 a 04/2005 deu-se quando já exaurido o prazo para tanto – cinco anos a contar do pagamento indevido; quer seja sob o prisma do disposto no art. 253, inciso I, do RPS, quer levando-se em conta o disposto no art. 3º da LC 118/2005, cuja interpretação, pelo STF, no RE n.º 566.621, vai no mesmo sentido.

Quanto à aplicação da multa isolada, entende-se que o Fisco não demonstrou a hipótese de falsidade da declaração apresentada.

A Recorrente afirma que as compensações foram efetivadas e informadas com base nos documentos contábeis da Prefeitura, não tendo falseado nenhuma informação, ocorrendo ausência de fundamentação para aplicação da multa exasperada (multa isolada).

Constata-se, por meio dos elementos probatórios juntados aos autos, que a Recorrente realizou compensações de contribuições previdenciárias sem a observância das regras estabelecidas na legislação previdenciária. Isso está evidenciado no Relatório Fiscal, eis que a Recorrente realizou compensações e não apresentou ao Fisco os documentos que comprovassem a existência dos recolhimentos efetuados de forma indevida das contribuições previdenciárias.

Ocorre, contudo, que compete ao Fisco demonstrar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, pois este tem que se defender dos fatos que lhe são imputados e não da tipificação jurídica que lhe é dada, no presente caso a **multa isolada** decorrente de uma suposta declaração falsa de compensação perpetrada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's).

Os elementos probatórios contidos no Relatório Fiscal e nos seus anexos permitem evidenciar que a Recorrente, embora tenha apresentado as GFIP's – para as competências 05/2010 a 13/2010 –, não comprovou efetivamente os valores das contribuições que pretendeu compensar. Com isso, o Fisco parte dessa premissa que todos os valores compensados seriam inexistentes, mas, por sua vez, ele não demonstrou de forma clara, direta, bem estruturada e precisa, as razões para consignar a espécie (ou tipo) de inexistência de tais valores. Assim, poderá haver valores compensados tanto pela inexistência de qualquer recolhimento efetivamente efetuado à Previdência Social como pela inexistência de compensação em decorrência de valores prescritos (5 anos a contar da data do efetivo pagamento indevido) ou, ainda, pela inexistência de compensação em decorrência somente da inobservância das regras estabelecidas pela legislação tributária.

Diante da falta de elementos mínimos que comprovem a espécie de inexistência dos valores compensados, poderia entender-se que as compensações de contribuições previdenciárias realizadas pela Recorrente, sem a observância das regras estabelecidas na legislação previdenciária, englobariam também as contribuições em que o direito de efetuar a compensação se encontra prescrito. Essa compensação de valores prescritos pelo lapso temporal de 5 (cinco) anos, a contar da data do efetivo pagamento indevido, decorre dos valores recolhidos nas competências 04/2000 a 04/2005, considerando o início das compensações em 05/2010.

Com isso, entende-se que o Fisco imputou a Recorrente uma conduta genérica, indireta, de falsidade das informações contidas nas GFIP's, sem especificar exatamente se os valores compensados, em sua totalidade, efetivamente não foram recolhidos à Previdência Social.

Esclareço, ainda, que o simples fato da Recorrente ter realizado a compensação de valores sem uma decisão judicial definitiva, isso não serve como justificativa fática, por si só, para comprovar que ocorreu a falsidade, em sua totalidade, na declaração apresentada pelo sujeito passivo, no caso em tela as GFIP's. Esse entendimento decorre do fato de que, nos valores compensados pela Recorrente, poderá haver valores que estavam prescritos (5 anos a contar da data do efetivo pagamento indevido) e/ou valores decorrentes somente da inobservância das regras estabelecidas pela legislação tributária, especificamente a regra estampada pelo art. 6º e demais dispositivos da Instrução Normativa (IN) MPS/SRP Nº 15, de 12/09/2006, com suas alterações dada pela IN RFB Nº 909, de 14/01/2009. Neste particular, acrescenta-se o fato de que o processo judicial MS 0004879.52.2010.4.03.6120/SP somente foi julgado no âmbito do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3ª), após oposto os Embargos de Declaração (ED) pela Recorrente, em 05/03/2012.

Caso a Recorrente tenha realizada a compensação de valores prescritos e/ou somente sem observância das regras estabelecidas pela legislação tributária, isso, por si só, não materializa a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, pois nesses casos, para fins tributários, ela não estaria agindo de má-fé (dolo).

Logo, não está materializada, nos autos, os elementos suficientes para imputar a Recorrente a prática da conduta tipificada no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991, que enseja a aplicação da multa isolada de 150%.

Lei 8.212/1991:

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

(...)

§ 9º. Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei.

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº

9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (g.n.)

Diante desse quadro fático, os valores glosados sujeitar-se-ão à incidência da multa moratória nos termos do § 9º do art. 89 da Lei 8.212/1991 e, como o Fisco não demonstrou a falsidade na declaração, a multa isolada, preconizada no § 10º daquele mesmo preceptivo legal, deverá ser excluída do presente lançamento fiscal.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do **recurso de ofício** e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**. E, **CONHECER** do **recurso voluntário** e **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para que sejam excluídos, em sua totalidade, os valores oriundos da multa isolada (150%), nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.