



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

Processo nº 19311.720270/2012-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.278 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - COMPENSAÇÃO
Recorrente SIFCO S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. AÇÃO AJUIZADA APÓS VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR N. 118/2005. PRAZO QUINQUENAL.

Conforme entendimento firmado pelo STF, na sistemática dos recursos repetitivos, o prazo prescricional para compensação tributária é de cinco anos para as ações ajuizadas após início da vigência da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, 09/06/2005.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas integrantes de grupo econômico respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações tributárias para com a Seguridade Social.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. INCIDÊNCIA

Estando o décimo terceiro salário compreendido no salário-contribuição, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

REMUNERAÇÃO DURANTES OS PRIMEIROS QUINZE DIAS DO AUXÍLIO-DOENÇA. INCIDÊNCIA.

A verba paga pela empresa durante os primeiros quinze dias do auxílio-doença possui feição salarial devendo sofrer a incidência de contribuições sociais.

NATUREZA SALARIAL DOS ADICIONAIS NOTURNO, HORA-EXTRA, INSALUBRIDADE E PERICULOSIDADE

Os adicionais noturno, de hora-extra, insalubridade e periculosidade possuem caráter salarial. O legislador ordinário, ao editar a Lei n.º 8.212/91, enumera no art. 28, § 9º, as rubricas salariais que desfrutam de isenção, e, em tal rol, não se encontra a previsão de exclusão dos adicionais de hora-extra, noturno, de periculosidade e de insalubridade.

SALÁRIO-MATERNIDADE. INCIDÊNCIA

O salário-maternidade possui natureza salarial e integra, consequentemente, a base de cálculo da contribuição previdenciária.

DESCANSO SEMANAL REMUNERADO. INCIDÊNCIA

Os pagamentos correspondentes ao descanso semanal remunerado integram o salário-de-contribuição, pois não há previsão legal que desonere tal verba.

ABONOS SALARIAIS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS.

Não há créditos em favor da empresa decorrente de pagamento de contribuições sobre abonos, posto que no período em que concedeu este benefício aos empregados, inexistiu o recolhimento das contribuições, pelo fato de ter ocorrido compensações.

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS E CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO RECÍPROCA.

A legislação que rege a matéria impede que as contribuições de terceiros sejam compensadas com contribuições previdenciárias ou vice-versa.

PAGAMENTOS RELATIVOS ACORDOS JUDICIAIS RELATIVOS A ADICIONAL DE PERICULOSIDADE, AJUSTE DE TURNOS DE REVEZAMENTO E REAJUSTE SALARIAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sobre as parcelas pagas em folha de pagamento que se referem a acordos judiciais para pagamento de verbas tributáveis, eis que não ficou comprovado que a sentença que homologou o acordo excluiu os pagamentos decorrentes do salário-de-contribuição.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS ACIDENTÁRIOS. FIXAÇÃO DE ALÍQUOTA POR ATO DO EXECUTIVO. LEGALIDADE.

A fixação da alíquota da contribuição decorrente dos riscos ambientais do trabalho pode ser fixada por ato do Poder Executivo.

COMPENSAÇÃO. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO AO CONTRIBUINTE. PRERROGATIVA DO FISCO DE VERIFICAR A REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO. LANÇAMENTO DE VALORES COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.

Os contribuintes têm a prerrogativa de efetuarem a compensação de valores indevidamente recolhidos, independentemente de autorização, todavia, o fisco deve verificar a correção do procedimento e lançar os valores que tenham sido compensados irregularmente.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições devidas ou de competências em que sequer houve o pagamento do tributo.

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. SUJEIÇÃO DAS EMPRESAS URBANAS.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. EMPRESAS NÃO ENQUADRADAS COMO PEQUENAS OU MICRO. OBRIGAÇÃO DE RECOLHER.

O adicional sobre as contribuições ao SESI, SENAI, SESC e SENAC arrecadado para custear o SEBRAE é devido também pelas médias e grandes empresas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

GLOSAS DE COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO E DAS IRREGULARIDADES NO RELATÓRIO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo quando o fisco expõe no seu relatório de trabalho as irregularidades encontradas no procedimento de compensação, indica quais valores compensados foram objeto de glosa. e justifica a aplicação da multa isolada.

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA DO CARF. AUSÊNCIA

O CARF carece de competência para se pronunciar sobre processo de Representação Fiscal Para Fins Penais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos: a) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; b) rejeitar a preliminar de inexistência de responsabilidade solidária; e c) declarar a prescrição dos recolhimentos efetuados até a competência 02/2004, inclusive. II) Por maioria de votos, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada com relação ao adicional de 1/3 de férias, ao auxílio doença nos 15 primeiros dias e ao salário maternidade. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo (relator) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que negavam provimento ao recurso. Os conselheiros Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, davam provimento parcial em maior extensão, para permitir a compensação do adicional de 1/3 de férias, auxílio doença nos 15 primeiros dias e salário maternidade. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à aplicação da multa isolada, o conselheiro Igor Araújo Soares. Ausente justificadamente a conselheira Carolina Wanderley Landim.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Igor Araújo Soares – Redator Designado

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Tratam-se de recursos interpostos pelas empresas arroladas como solidárias contra o Acórdão n.º 05-39.572 de lavra da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Campinas (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Auto de Infração – AI:

a) AI n.º 51.000.310-9: exigência de contribuições decorrentes de glosas de compensação efetuadas no período de 03/2009 a 12/2011;

b) AI n.º 51.000.311-7: aplicação de multa isolada em razão da suposta falsidade nas declarações de compensações efetuadas.

De acordo com o fisco, o sujeito passivo declarou indevidamente na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP compensações decorrentes de recolhimentos que considerou indevidos sobre as rubricas a seguir:

- a) adicional (1/3) sobre férias gozadas;
- b) remuneração de segurados em auxílio-doença e complemento do auxílio-acidente; auxílio-doença e licença gestante previstos em Convenção Coletiva de Trabalho;
- c) horas extraordinárias;
- e) adicional noturno;
- f) adicionais de periculosidade e insalubridade;
- g) abonos;
- h) parcela do descanso semanal remunerado decorrente de horas extraordinárias e adicional noturno;
- i) indenizações 50% na rescisão do contrato de experiência e por morte;
- j) salário-maternidade;
- k) auxílio-funeral;
- l) verbas decorrentes de acordo coletivo.

Também foram glosadas as compensações de contribuições para o custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT e daquelas destinadas ao INCRA e SEBRAE.

O fisco informa que a empresa não detinha qualquer decisão judicial que lhe assegurasse o direito a efetuar as compensações.

Ressalta o fisco que o sujeito passivo compensou-se com valores de contribuições incidentes sobre rubricas integrantes do salário-de-contribuição, além de que, em muitas das competências, sequer houve o recolhimento das contribuições, cujos valores foram utilizados no procedimento compensatório.

Afirma-se que a empresa não observou o prazo prescricional na utilização dos supostos créditos e compensou contribuições previdenciárias com contribuições destinadas a outras entidades e fundos, num claro atropelo à legislação aplicável.

A Autoridade Lançadora acrescenta que a empresa tentou reduzir ilegalmente o seu desembolso mensal com contribuições previdenciárias, selecionando por período as rubricas e contribuições a serem utilizadas nas compensações. Aduziu que à medida que se exauriam os valores devidos de contribuições sobre determinadas rubricas, novas rubricas foram sendo utilizadas com a finalidade de manter a empresa com um nível baixo de contribuições devidas.

Ainda consta do relatório fiscal que foi aplicada a multa isolada de 150% disposta no § 10º, do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, nas competências 01/2009 a 12/2011, em razão da autuada haver se utilizado de créditos previdenciários inexistentes para efetuar compensações com as quantias devidas à Seguridade Social.

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais pela ocorrência, em tese, do crime contra a ordem tributária previsto no inciso I do art. 1. da Lei n. 8.137/1990.

Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária contra empresas supostamente integrantes de grupo econômico da qual faz parte a autuada e também contra o Diretor Administrativo e o Diretor Presidente da autuada.

Apresentadas as defesas, o órgão de primeira instância declarou-as improcedentes no mérito, todavia, afastou a responsabilidade dos diretores da autuada.

Inconformadas com a decisão *a quo*, interpueram recurso as empresas:

- a) G Brasil Participações S/A, fls. 2.505 e segs.;
- b) SF Empreendimentos e Participações S/A, fls. 2.593 e segs.;
- c) Tubrasil Sifco Empreendimentos e Participações S/A, fls. 2.685 e segs.;
- d) Tubrasil S/A Br Metals BP Empreendimentos e Participações Ltda, fls. 2.773 e segs.;
- e) Tubrasil S/A Br Metals MTZ Empreendimentos e Participações Ltda S/A, fls. 2.861 e segs.;
- f) BR Metals Fundições Ltda, fls. 2.949.

Em seus recursos, de igual teor, as empresas, após a narrativa dos fatos processuais, alegaram, em síntese, que:

a) deveria a Autoridade Lançadora ter demonstrado cabalmente todas as circunstâncias fáticas que levaram à glosa das compensações, inclusive com comprovação da ocorrência de dolo e falsidade por parte da autuada;

b) é aparente o vício no lançamento, posto que ao mesmo tempo foram validadas compensações e glosadas outras, com aplicação de multa de mora, juros e multa isolada;

c) inexistente a solidariedade apontada, posto que não se configura na espécie grupo econômico, uma vez que o controle contábil e financeiro das empresas arroladas no polo passivo é feito individualmente;

d) não se observa entre as referidas empresas direção unificada de comando ou benefício comum destas;

e) ainda que se possa falar em grupo econômico, a doutrina e a jurisprudência têm repellido a tese de que a responsabilidade solidária se forma pela mera existência de grupo de empresas;

f) caso se entenda que há responsabilidade, a natureza desta é de subsidiariedade;

g) não havendo homologação expressa, o prazo decadencial para compensação inicia cinco anos após a ocorrência do evento tributável;

h) a jurisprudência dominante é no sentido de que a Lei Complementar n. 118 somente se aplica aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência;

i) a autuada cumpriu com todas as obrigações tributárias, valendo-se de créditos legítimos e regulares, devidamente apurados, extinguindo, portanto, o respectivo crédito tributário, por meio da compensação.

Asseveram as recorrentes que têm direito a se compensar de contribuições incidentes sobre as rubricas abaixo, pelos motivos a seguir delineados:

a) o adicional constitucional de férias, segundo o STF e o STJ, têm caráter indenizatório, não se sujeitando à incidência de contribuições previdenciárias;

b) o décimo terceiro salário não possui feição salarial, mas representa uma verdadeira contribuição social, não podendo sofrer a tributação previdenciária;

c) o STJ tem entendido que não incide contribuições sociais sobre a verba paga pelo empregador durante os primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de doença, uma vez que tal verba não constitui salário;

d) qualquer verba paga ao segurado em razão do afastamento por doença deve ficar fora da incidência de contribuições;

e) as horas extraordinárias por representarem compensação/indenização ao empregado, além de serem eventuais e não integrarem os cálculos para fins de aposentadoria, não se sujeitam a incidência previdenciária;

f) da mesma forma, o adicional noturno, por representar uma indenização, não pode compor o salário-de-contribuição;

g) os adicionais de periculosidade e insalubridade têm contorno de indenização, em face das condições de trabalho a que ficam submetidos os trabalhadores, assim devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento;

h) os abonos previstos em Convenção Coletiva de Trabalho são pagos eventualmente e representam apenas um *plus* concedido aos empregados, assim ficam de fora da incidência para a Seguridade Social;

i) não incidem contribuições sobre o descanso semanal remunerado, haja vista ser parcela de natureza indenizatória, nesse sentido também não se pode tributar os reflexos de horas extras e do adicional sobre a referida parcela;

j) não podem integrar a base de cálculo a indenização por rescisão do contrato de experiência, nem a indenização por morte. Esse mesmo raciocínio deve ser estendido ao auxílio funeral;

h) o salário-maternidade deve ser excluído do salário-de-contribuição, posto que os valores pagos a esse título não remunera a trabalhadora pelo exercício da atividade, não podendo ser considerado salário;

i) a rubrica “Acordo Coletivo/Reajustes” decorreu de acordos firmados com o Sindicato dos empregados para extinguir demandas judiciais que tratavam de adicional de periculosidade aos eletricitas, da aplicabilidade do critério de turnos de revezamento e ajuste salarial decorrente do “Plano Bresser”. Acordou-se que as verbas seriam pagas quando do desligamento do empregado. Cópias dos acordos foram juntados aos processos judiciais e em todos foram proferidas decisões afastando a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores envolvidos.

As recorrentes também buscam justificar a compensação efetuada com a contribuição destinada ao RAT, afirmando que este tributo fere o princípio da legalidade tributária em razão de suas alíquotas serem definidas por ato do Poder Executivo.

Também teria créditos dos valores recolhidos indevidamente ao INCRA, uma vez que a contribuição para esta entidade não pode ser exigida das empresas urbanas.

Sustentam as recorrentes que a contribuição ao SEBRAE é ilegítima posto que não foi instituída por Lei Complementar, além de que a autuada não se enquadra como micro ou pequena empresa, inexistindo relação jurídica que a obriga ao recolhimento desta contribuição. Assim cabível a compensação efetuada.

Afirmam que o art. 89 da Lei n.º 8.212/1991 expressamente permite a compensação de contribuições previdenciárias com créditos decorrentes de recolhimentos indevidos das contribuições para outras entidades ou fundos. Assim não pode uma instrução normativa suprimir este direito do sujeito passivo.

Asseveram que a autuada seguiu todos os ditames da legislação de regência e que o seu procedimento compensatório extinguiu a obrigação tributária. Os créditos para compensação podem decorrer de pagamento ou parcelamento, desde que indevidos. Nesse sentido podem ser compensados os valores que a empresa indevidamente inseriu no parcelamento instituído pela Lei n. 11.941/2009.

Quanto à multa moratória, as recorrentes asseveram que é descabida, posto que a autuada não estava em mora com o fisco, uma vez que havia feito a extinção dos créditos tributários mediante compensação.

Defendem que a multa de 20% é confiscatória, devendo ser fixada no máximo em 2%, conforme determina o parágrafo único do art. 52 da Lei n. 9.298/1996.

A taxa Selic, na visão das recorrentes, não poderia ser aplicada para fins tributários, por ferir o princípio da estrita legalidade.

Advogam que inexistiu a conduta delituosa que justificasse a Representação para Fins Penais, mas ainda que seja admitida, deve ficar sobrestada até o trânsito do processo administrativo fiscal.

Segundo os recursos, inexistiu falsidade nas declarações de compensação, mas apenas discordâncias de teses jurídicas. Assim, não haveria motivo para imposição da multa isolada. Essa multa deve ser afastada, uma vez que a fraude não restou demonstrada pelo fisco.

A conduta da empresa, asseveram, não se amolda ao conceito de fraude, haja vista que todos os fatos geradores foram declarados na GFIP.

Afirmam que não há o que se falar em abuso de direito da parte da autuada, uma vez que existe previsão legal que lhe garante a compensação das parcelas pagas indevidamente.

Ao final, com esteio nas alegações lançadas pedem a declaração de improcedência do lançamento, ou redução da multa de mora a 2%, que a taxa de juros não ultrapasse o patamar de 1% ao mês. Requestam ainda pela exclusão do vínculo de solidariedade pelo pagamento dos créditos tributários ou a atribuição apenas da responsabilidade subsidiária e protestam que a Representação para Fins Penais seja enviada ao órgão competente somente se subsistirem os lançamentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Nulidade do lançamento

As recorrentes suscitam a nulidade por entenderem que o fisco não teria demonstrado a contendo o motivo para as glosas de compensação. Afirmam também que a fraude alegada pelo fisco para justificar a multa isolada não foi suficientemente comprovada. Tais falhas conduziram à nulidade do lançamento em razão de prejuízo ao seu direito de defesa.

Verificando o relatório de trabalho da auditoria não consigo enxergar as máculas apontadas pelas recorrentes. Ao apresentar em detalhes as razões para a glosa das compensações e indicar a fundamentação legal que autoriza o procedimento, o fisco se desincumbiu do dever previsto no art. 142 do 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No item 6 do relato, intitulado “Da Inexistência de Crédito e Glosa de Compensação”, a Autoridade Lançadora inicia apresentando as normas que regem a compensação das contribuições previdenciárias. Na sequência, passa a detalhar a origem dos valores utilizados pelo sujeito passivo no procedimento compensatório e conclui que a maior parte das compensações efetuadas apresentava desconformidade com as normas aplicáveis.

Suscita também a ocorrência de prescrição do direito à compensação, bem como a impossibilidade de compensação das contribuições previdenciárias com outros tributos.

De se concluir que o fisco não se descuidou de apresentar todos os passos seguidos pelo sujeito passivo no seu procedimento de compensação e as razões para que fossem glosados os valores compensados.

Observe-se que a norma faculta ao sujeito passivo efetuar a compensação, todavia, é poder-dever da Autoridade Fazendária aferir a certeza e liquidez do crédito que o contribuinte afirma possuir. Assim, não se observa nenhuma anormalidade no lançamento, haja vista que o fisco apresentou com clareza e precisão os motivos que levaram às glosas efetuadas.

Trataremos do cabimento da aplicação da multa isolada no momento em que apreciarmos o mérito da lide, todavia, já posso me posicionar quanto à preliminar de nulidade decorrente da falta de motivação para imposição desta penalidade.

O item 7 do relatório do fisco – “Da Falsidade da Declaração” expõe os motivos que o fisco adotou para subsumir a situação verificada na ação fiscal aos ditames do § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991. Estão ali relatadas as circunstâncias em que se deram as compensações e as causas que levaram à conclusão de que o sujeito passivo apresentou GFIP com dados não correspondentes à realidade, fato que, no entender do Agente Fiscal, justificaria a imposição da multa isolada.

Assim, também não houve preterição do direito de defesa do sujeito passivo no AI relativo à aplicação da multa de 150% sobre os valores glosados, posto que o fisco não deixou de apresentar os fatos e o direito necessários ao exercício da ampla defesa pelo acusado.

Sobre a alegada impossibilidade da Autoridade Lançadora em procedimento único homologar parte da compensação e glosar as parcelas que considerou indevidas, não merecem razão as recorrentes. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que se enquadram as contribuições sociais, é dever do fisco homologar a extinção do crédito tributário efetuada pelo sujeito passivo, mas também lançar as quantias que entenda tenham permanecido sem quitação, ou por não terem sido pagas ou pelo fato do sujeito passivo ter utilizado créditos inexistentes ou não passíveis de utilização para esta finalidade.

Assim, não se observa qualquer irregularidade no fato de em uma mesma ação fiscal a auditoria homologar parte das compensações efetuadas, por reconhecer os créditos utilizados e glosar a parcela restante por entender que determinados créditos seriam inexistentes ou imprestáveis para quitar as contribuições apuradas.

Responsabilidade solidária

O fisco arrolou como devedoras solidárias pelos créditos lançados as empresas que integram grupo econômico da qual faz parte a autuada, além dos seus diretores.

A DRJ exclui do polo passivo as pessoas físicas, por entender que o fisco não demonstrou a ocorrência dos pressupostos legais a justificar a sua responsabilidade tributária.

Quanto ao vínculo de solidariedade das empresas integrantes do grupo econômico, o órgão de primeira instância manteve a vinculação firmada pela auditoria.

As recorrentes questionam a solidariedade em razão da independência financeira e contábil das empresas, bem como da inexistência de benefício na situação que configurou os fatos geradores.

A responsabilidade solidária está prevista no CTN, que no seu art. 124 assim determina:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

A Lei de Custeio da Seguridade Social (Lei n.º 8.212/1991) estabelece o vínculo de solidariedade para as empresas integrantes de grupo econômico, nos seguintes termos:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

(...)

Verifica-se de acordo com o texto acima que ocorre a solidariedade nas situações em que se configure a formação de grupo econômico, seja ele de fato ou de direito.

Inspirada no § 2.º do art. 2.º da Consolidação das Leis do Trabalho CLT¹, a IN SRP n.º 971/2009, vigente na data dos fatos geradores, assim dispõe sobre grupo econômico

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Pois bem, a existência do grupo econômico de fato restou demonstrada pela auditoria nos Termos de Sujeição Passiva Solidária, em que são anexadas “Notas Explicativas” constantes das demonstrações financeiras do exercício de 2011. Ali são apresentadas a empresa controladora do grupo, G Brasil Participações Ltda (Grupo Brasil), e as empresas que são controladas pela SIFCO.

Verifica-se das demonstrações financeiras consolidadas que foram juntadas pela fiscalização que todas as empresas incluídas no polo passivo do lançamento compunham conglomerado empresarial, sendo inquestionável a vinculação entre estas.

Assim, sendo clara a existência do grupo de empresas, todas comandadas pela G Brasil Participações Ltda, a solidariedade decorre da lei, sendo descabida a pretensão das recorrentes de serem chamadas ao cumprimento das obrigações previdenciárias apenas de forma subsidiária.

Prescrição

No presente caso, como a autuada iniciou a compensação a partir de 03/2009, utilizando-se de valores que afirma ter recolhido indevidamente desde 05/1999.

Observe-se o que afirmou o fisco acerca dessa questão:

¹ § 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

“Conforme planilhas apresentadas pela empresa para demonstrar a compensação efetuada, constatou-se a utilização na compensação de valores com créditos pagos há mais de cinco anos do recolhimento como os valores pagos de contribuições previdenciárias sobre 1/3 de férias gozadas (a partir de 01/2000), 13º. salário (a partir de 01/2000), Auxílio-doença (a partir de 01/2000), Contribuição GILRAT Adicional (a partir de 05/1999), Horas Extras (a partir de 01/2000), Adicional Noturno (a partir de 01/2000), Insalubridade (a partir de 01/2000) e Periculosidade (a partir de 01/2000)”.

Para a empresa a contagem do prazo de prescrição segue a regra dos “5+5”, pela qual a perda do direito à compensação somente se iniciaria após os cinco anos que o fisco teria para homologar os recolhimentos, tese esta que já teve guarida no Superior Tribunal de Justiça - STJ, mas que hoje encontra-se superada, após vir à tona o entendimento do Supremo Tribunal Federal – STF.

A Corte Máxima sedimentou a tese de que para as ações ajuizadas após a entrada em vigência da Lei Complementar n. 118/2005 (09/06/2005), o prazo prescricional para repetição do indébito, também aplicável aos processos de compensação, é de cinco anos, contados da data do pagamento indevido.

É o que se extrai do Acórdão exarado nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, julgado sob o manto do rito previsto no artigo 543-B do Código de Processo Civil, com a seguinte ementa:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005. DESCABIMENTO .VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA . NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS. APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

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.

Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.”

É esse entendimento tem sido adotado pelo CARF, como se observa da ementa do Acórdão 9303-002.401 da 3.ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/1988 a 31/10/1995

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

O prazo para repetição de indébito, para pedidos efetuados até 08 de junho de 2005, era de 10 anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo pago indevidamente ou a maior que o devido (tese dos 5 + 5), a partir de 9 de junho de 2005, com o vigência do art. 3º da Lei complementar nº 118/2005, esse prazo passou a ser de 5 anos, contados da extinção do crédito pelo pagamento efetuado. Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Considerando-se que o primeiro pedido de compensação ocorreu na data de apresentação da GFIP da competência 03/2009, que certamente não se deu antes do vencimento da obrigação (07/10/2009), o prazo de prescrição é de cinco anos, conforme o

posicionamento firmado pelo STF. Assim, foi fulminado pela prescrição o direito do sujeito passivo de se compensar de recolhimentos efetuados até a competência 02/2004.

As rubricas cuja suposta não incidência originou a compensação

A seguir trataremos das rubricas que o sujeito passivo entendeu que não estariam sujeitas à incidência de contribuições e que teriam gerado recolhimento indevido, dando-lhe direito de se compensar.

a) adicional de 1/3 sobre a remuneração de férias

O alegado afastamento da incidência de contribuição sobre essa parcela com base no disposto na alínea “d” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 não se sustenta. Vejamos o que dispõe a norma:

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

(...)

§ 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;

(...)

Observe-se que quando o legislador quis afastar a tributação o fez em lista exaustiva, não cabendo ampliação do alcance da norma. A alínea acima é clara que somente as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e o respectivo adicional não integram o salário-de-contribuição.

Não há de se querer abrigar o pagamento do terço constitucional relativo às férias gozadas numa norma que se refere de forma explícita aos valores de férias não usufruídas pelo trabalhador.

As férias são um caso típico de interrupção do contrato de trabalho em que o empregador vê-se na obrigação de pagar o salário antecipadamente, acrescido do adicional de um terço. Sendo o salário integrante da base de cálculo das contribuições, também o é o acessório, representado pelo terço constitucional.

Embora as recorrentes tenham feito referência decisões judiciais em sentido contrário, não há notícia de provimento judicial que vincule as decisões do CARF tratando do tema adicional de férias.

b) Décimo terceiro salário

Segundo a empresa o décimo terceiro salário não possui feição salarial, mas representa uma verdadeira contribuição social, não podendo sofrer a tributação previdenciária. Essa tese não merece acolhimento.

Quanto à incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre a remuneração intitulada décimo terceiro salário, o art. 28, §7º, da Lei 8.212 ratifica o entendimento adotado pela Autoridade Fiscal, vez que aponta estar a gratificação natalina compreendida no salário-de-contribuição, sendo, portanto, objeto de incidência de quantias devidas ao INSS. Eis o teor da norma ora invocada:

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

(...)

§ 7º O décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15.4.94)

Haja vista a gratificação natalina integrar o salário-de-contribuição, não resta dúvidas quanto à cobrança de contribuições previdenciárias sobre esta parcela, entendimento corroborado pela jurisprudência deste Conselho consoante pode observar-se:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. LEGITIMIDADE.

É pacífico o entendimento do STF sobre a legitimidade da cobrança de contribuições previdenciárias sobre o décimo terceiro salário.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Negado

(Acórdão n. 2402-003.744, de 17/09/2013)

Sobre o tema há inclusive súmula do Supremo Tribunal Federal, assim redigida:

"Súmula STF 688: É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário".

c) Primeiros quinze dias do auxílio doença

Segundo a empresa, o STJ tem entendido que não incide contribuições sociais sobre a verba paga pelo empregador durante os primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de doença, uma vez que tal verba não constitui salário.

A incidência de contribuições previdenciárias sobre esses valores decorre do fato que os primeiros quinze dias de afastamento do obreiro por motivo de doença enquadram-se em típica situação de interrupção do contrato de trabalho, uma vez que não há prestação de serviço, nem disposição do obreiro perante seu empregador, ocorrendo, porém, o pagamento de salário, como decorrência da manutenção da relação empregatícia (o contrato de trabalho permanece em execução), computando-se normalmente o período de afastamento (15 dias) como de efetivo serviço para os efeitos legais, inclusive previdenciários.

Assim, não há fundamento legal para afastar da incidência da contribuição previdenciária os valores pagos pelo empregador a título de remuneração dos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença, posto que caracterizada a natureza salarial.

Deve-se tem em conta, por outro lado, o § 3º do art. 60 da Lei n. 8.213/1991, que prevê o pagamento dos valores correspondentes pelo empregador, além de que a matriz constitucional das contribuições sociais (art. 195, inciso I, da CF) define que a Seguridade Social será financiada, entre outras fontes, pelas contribuições sociais dos empregadores incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho. Não tenho dúvida que esse tipo de pagamento é um rendimento do trabalho.

De acordo com o art. 201, § 11, da CF, que define os contornos da base de cálculo da contribuição previdenciária, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

À luz do artigo 22, inciso I combinado com o art. 28, inciso I e § 9º, da Lei n. 8.212/1991, conclui-se pela natureza salarial do valor pago nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado por motivo de doença, razão pela qual essa verba deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Tendo concluído pela natureza salarial da verba, forçoso adotar a tese de que o valor correspondente aos quinze primeiros dias de afastamento do trabalho por motivo de doença está dentro do campo de incidência de contribuições delimitado pelo artigo 28 da Lei n. 8.212/1991. Vê-se ainda que as hipóteses de isenção/não incidência previstas no § 9. do mesmo artigo não contemplam a verba sob comento. Daí se poder afirmar que a exação está sob o amparo da legislação previdenciária.

d) Horas extraordinárias e adicionais noturno, de periculosidade e de insalubridade

Para a recorrente as horas extraordinárias e os adicionais de trabalho noturno, de periculosidade e de insalubridade, por representarem compensação/indenização ao empregado, além de serem eventuais e não integrarem os cálculos para fins de aposentadoria, não se sujeitam a incidência previdenciária.

Os valores pagos aos trabalhadores a título dessas rubricas dizem respeito à contraprestação pelo trabalho efetuado fora do expediente normal ou em condições especiais relativas ao horário da prestação e à situações de perigo ou prejuízo à saúde, portanto estão enquadrados no conceito de salário-de-contribuição contido no “caput” do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

Por outro lado, o § 9. do mesmo artigo, que apresenta em relação exaustiva todas as verbas insuscetíveis de incidência previdenciária, não faz qualquer referência às horas extraordinárias e aos adicionais noturno, de periculosidade e de insalubridade. Legítima, portanto, a tributação destas verbas.

e) Salário-maternidade

Para a recorrente, o salário-maternidade deve ser excluído do salário-de-contribuição, posto que os valores pagos a esse título não remunera a trabalhadora pelo exercício da atividade, não podendo ser considerado salário.

Não devo acolher esta tese. Essa parcela possui natureza salarial e integra, consequentemente, a base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme previsão do art. 28, § 9º, al. “a”, parte final da Lei n. 8.212/91. O fato de o benefício ser custeado pelos cofres da autarquia previdenciária não exime o empregador da obrigação tributária relativamente à contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários, incluindo, na respectiva base de cálculo, o salário-maternidade auferido por suas empregadas gestantes.

A respeito da questão, já se pronunciou o STJ, corroborando o esse entendimento:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – SALÁRIO-MATERNIDADE – FOLHA DE SALÁRIO – INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

1. Esta Corte tem entendido que o salário-maternidade integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias pagas pelas empresas.

2. Recurso especial provido.

(REsp 803708 / CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJ 02/10/2007 p. 232)

Não merece, portanto, sucesso a tese da não incidência de contribuições sobre o salário-maternidade.

f) Descanso semanal remunerado (reflexo sobre as verbas indenizatórias)

Nos recursos, alega-se que não incidem contribuições sobre o descanso semanal remunerado, haja vista ser parcela de natureza indenizatória, nesse sentido também não se pode tributar os reflexos de horas extras e do adicional sobre a referida parcela.

Sobre essa verba há a incidência das contribuições, posto que a mesma subsume-se ao conceito legal de salário-de-contribuição, nos termos do “caput” do art. 28 da Lei n.º 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”

Assim, o recebimento de salário referente ao descanso remunerado integra a base de cálculo das contribuições, bem como os reflexos das horas extras sobre o mesmo, haja vista que estas também têm natureza de salário.

Vê-se que a compensação efetuada pela empresa em relação às contribuições incidentes sobre a rubrica em referência, não tem nenhum respaldo legal.

g) abonos previstos em Convenção

As recorrentes sustentam que os abonos previstos em Convenção Coletiva de Trabalho são pagos eventualmente e representam apenas um *plus* concedido aos empregados, assim ficam de fora da incidência para a Seguridade Social.

De fato, a Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório Executivo n. 16/2011, dispensando os Procuradores de apresentarem defesa ou recurso em ações ajuizadas que busquem a cobrança das contribuições incidentes sobre o abono único previsto em convenção coletiva de trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade.

Ocorre que o relatório fiscal menciona o fato da empresa haver esclarecido que efetuou o pagamento dos abonos a partir de 10/2008, todavia, no período que vai desta competência até 07/2011 não houve o recolhimento das contribuições, posto que a empresa efetuou compensações com outras rubricas. Não tendo havido o pagamento indevido, não há o que se falar em créditos compensáveis.

h) compensação de contribuições previdenciárias com créditos decorrentes de contribuições para terceiros

Nos termos do art. 47 da Instrução Normativa RFB n. 900/2008 o sujeito passivo não pode compensar as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos. Essa norma está em consonância com o “caput” do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991 que autoriza a Receita Federal do Brasil regulamentar os termos e as condições para compensação das contribuições sociais.

Essa determinação da RFB tem razão de ser no fato das contribuições para os terceiros serem tributos com destinação diversa das contribuições previdenciárias. Assim, foi acertada a glosa das compensações efetuadas com supostos créditos de contribuições para outras entidades ou fundos.

i) Indenização por rescisão do contrato de experiência

Afirma as recorrentes que não podem integrar a base de cálculo a indenização por rescisão do contrato de experiência, nem a indenização por morte. Esse mesmo raciocínio deve ser estendido ao auxílio funeral.

Nos termos do relato do fisco não houve as glosas relativas à compensação efetuada com créditos decorrentes de pagamentos indevidos de contribuições sobre a indenização por rescisão de contrato de experiência. Eis o que afirmou a Autoridade Lançadora:

“No caso da rubrica paga e compensada a partir de 02/2011, 50% Vencimento de Contrato de Experiência, conforme folhas de pagamento constantes do anexo II, constatou-se que a empresa considerou tal verba como incidência de contribuição previdenciária. O § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 em sua alínea “e” item 3 excepciona essa Indenização regulada pelo

artigo 479 da CLT da incidência de contribuições previdenciárias.

Assim, conforme a planilha de compensação apresentada pela empresa e respectivos saldos de compensação (anexo I), na competência 02/2011 do estabelecimento 000281 e na competência 07/2011 do estabelecimento 000443, não foram glosados os valores pagos das competências 01/2008, 02/2008, 05/2008 no estabelecimento 000281 e das competências 06/2006, 05/2007, 06/2007, 10/2007, 11/2007 no estabelecimento 000443, conforme planilha constante do anexo IV do presente processo. Nessas competências, a Auditoria Fiscal pode constatar que houve o pagamento ou recolhimento da contribuições previdenciárias, e, como realmente a legislação não prevê incidência para essa rubrica, a compensação é correta.”

Houve, todavia, a glosa relativa ao valor das contribuições para os terceiros, as quais, conforme conclui acima, não podem ser objeto de compensação com contribuições previdenciárias.

Quanto às rubricas auxílio funeral e indenização por morte, verifica-se que para as competências em que a empresa afirmar haver créditos decorrentes dessas parcelas a empresa sequer efetuou os recolhimentos. Tal constatação ficou muito bem delineada na decisão recorrida, como se vê:

“Conforme se verifica do Anexo III, fls. 393/394, em relação aos estabelecimento CNPJ 60.499.605/000109 há débitos em parcelamento para o período de 01/1997 a 12/2006, 12/2005 a 07/2006, e em relação ao estabelecimento CNPJ nº 60.499.605/000281, não houve recolhimento do total das contribuições declaradas em GFIP, no período de 02 a 04/2006, fls. 394/395 e 10/2008 a 13/2010 (fls. 408/409).

Dessa forma, os valores compensados no estabelecimento CNPJ nº 60.499.605/000281, relativos as rubricas auxílio funeral e indenização por morte, devem ser mantidos na glosa de compensação efetuada pela fiscalização.”

Assim, não há reparos a serem feitos no lançamento quanto a essas rubricas.

j) Acordo coletivo/reajustes

A rubrica “Acordo Coletivo/Reajustes”, segundo as recorrentes, decorreu de acordos firmados com o Sindicato dos empregados para extinguir demandas judiciais que tratavam de adicional de periculosidade aos eletricitistas, da aplicabilidade do critério de turnos de revezamento e ajuste salarial decorrente do “Plano Bresser”. Acordou-se que as verbas seriam pagas quando do desligamento do empregado. Cópias dos acordos foram juntados aos processos judiciais e em todos foram proferidas decisões afastando a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores envolvidos.

Sobre essa verba, a DRJ manteve as glosas sob a justificativa de que a empresa não juntou qualquer comprovação de que o Juízo Trabalhista houvera excluído a incidência de contribuições sobre os pagamentos a esse título.

Afirma-se ainda na decisão recorrida que os pagamentos foram efetuados em forma de créditos-hora os quais possuem típica natureza de salário.

No recurso as empresas mantêm os mesmos argumentos, sem, todavia, acrescentar novas provas. Vejo que os pagamentos efetuados, mesmo decorrentes de acordo judicial, transitaram pela folha de pagamento e referem-se a verbas que são tributadas, a exemplo de adicional de periculosidade, horas extraordinárias e reajuste de salário.

Portanto, correta a glosa de valores compensados em razão desses pagamentos.

Contribuição para o RAT

A alegada ilegalidade da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, SAT ou RAT não encontra razão de ser.

A jurisprudência tem reconhecido a sua legalidade, inclusive a fixação da alíquota aplicável por meio de ato do Poder Executivo. Colaciono Julgado do STJ que bem retrata essa questão:

TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO - SAT. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. DECRETO N. 6.042/2007.

LEGALIDADE. DECISÃO MANTIDA.

1. O Decreto n. 6.042/2007, em seu Anexo V, reenquadrou a Administração Pública em geral no grau de periculosidade médio, majorando a alíquota do Seguro de Acidentes de Trabalho - SAT para 2% (dois por cento), o que se aplica, de todo, aos municípios.

2. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido da legalidade do enquadramento, mediante decreto, das atividades perigosas desenvolvidas pela empresa, escalonadas em graus de risco leve, médio ou grave, com vistas a fixar a contribuição o SAT (art. 22, II, da Lei n. 8.212/1991).

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1345447 / PE, Relator Ministro Humberto Martins, DJe. 14/08/2013)

Contribuição ao INCRA

Afirma a recorrente em seu arrazoadado que a contribuição para Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA não poderia ser aplicada às empresas urbanas, por ser destinada ao atendimento dos trabalhadores rurais. Além de que é a mesma seria inconstitucional por não se enquadrar em nenhuma das espécies tributárias previstas na Constituição Federal.

Para afastar essa tese, devo utilizar a jurisprudência do STJ, a qual manifesta o entendimento de que a contribuição ao INCRA enquadra-se como contribuição de intervenção no domínio econômico, a qual pode ser exigida também das empresas urbanas. Eis um julgado que bem retrata o posicionamento daquele tribunal superior:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA.

LEGALIDADE (RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 977.058/RS, DJ DE 10/11/2008). REQUISITOS DE VALIDADE DA CDA. REVISÃO. SÚMULA 7 DESTE TRIBUNAL. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL.

TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. PRONUNCIAMENTO DA PRIMEIRA SEÇÃO SOB O RITO DO ART. 543-C, DO CPC.

1. O exame da alegação de que a CDA não preenche os requisitos de validade encontra óbice na Súmula 7 do STJ. Precedentes.

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, mediante pronunciamento sob o regra prevista no art. 543-C do CPC (REsp 977.058/RS, DJ de 10/11/2008), firmou o posicionamento no sentido de que, por se tratar de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição ao Incra, destinada aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares, foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 e continua em vigor até os dias atuais, pois não foi revogada pelas Leis 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91, não existindo, portanto, óbice a sua cobrança, mesmo em relação às empresas urbanas. (grifo nosso).

3. Extrapola o limite de competência do recurso especial, ex vi do art. 105, III, da CF, enfrentar a tese recursal autoral, acerca da multa aplicada pelo descumprimento da obrigação tributária, fundada no princípio constitucional do não-confisco.

4. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.111.175/SP, em 10/6/2009, feito submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, decidiu pela legalidade da incidência da Taxa Selic para fins tributários.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1394332 / RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Dje 26/05/2011)

Diante desse julgado, posso concluir que, ao contrário do que afirma a recorrente, a jurisprudência tem sedimentado o entendimento de que a contribuição ao INCRA pode ser exigida também das empresas urbanas, por se caracterizar como contribuição especial de intervenção no domínio econômico.

Contribuição ao SEBRAE

Por fim, a notificada advoga que não é legítima a cobrança de contribuição ao SEBRAE, haja vista que, não sendo micro ou pequena empresa, não seria beneficiada na aplicação desse tributo. Também não merece sucesso esse argumento.

Com o intuito de promover as políticas de apoio as micro e pequenas empresas, bem como o incentivo às exportações e ao desenvolvimento industrial, o Decreto n.º 99.570, de 09/09/1990, com autorização da Lei n.º 8.029, de 12/04/1990, transformou o então

Centro de Apoio à Pequena e Média Empresa – CEBRAE em serviço social autônomo denominado Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE.

Para financiamento da entidade criada foi instituído (art. 8.º, § 3.º da Lei n.º 8.029/1990) um adicional a ser cobrado das empresas que contribuíam para o SENAI, SENAC, SESI e SESC, independentemente de serem ou não pequenas ou micro empresas. Sobre esse tema já está pacificado o entendimento do STJ, no sentido de que são contribuintes do SEBRAE, indistintamente, as empresas comerciais e industriais. Observe-se esse julgado:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE DAS EMPRESAS DE MÉDIO E GRANDE PORTES. EXIGIBILIDADE. ADICIONAL DEVIDO SOBRE CADA CONTRIBUIÇÃO RECOLHIDA AO SESC, SESI, SENAC E SENAI. ART. 8º, § 3º, DA LEI 8.029/1990.

1. "A contribuição ao Sebrae é devida por todos aqueles que recolhem as contribuições ao Sesc, Sesi, Senac e Senai, independentemente de serem micro, pequenas, médias ou grandes empresas." (REsp 550.827/PR, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ de 27.02.2007).

*2. O adicional para o SEBRAE incide sobre cada uma das Contribuições devidas ao SENAI, SENAC, SESI e SESC. Inteligência do art. 8º, § 3º, da Lei 8.029/1990: "Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das **contribuições** sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 2.318, de 30 de dezembro de 1986".*

3. Agravo Regimental não provido.

(STJ – Segunda Turma, AgRg no REsp 500634 / SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe. 31/10/2008).

Inconteste, então, a cobrança da contribuição para o SEBRAE na presente lavratura.

Compensação

Não procede o argumento da empresa de que efetuou as compensações em consonância com a legislação. Conforme vimos acima, os créditos utilizados para quitar as contribuições inexistiam, seja porque eram decorrentes de contribuições recolhidas sobre parcelas integrantes da base de cálculo da contribuição, seja porque a empresa nem sequer havia feito os recolhimentos para todas as competências em que afirmou possuir créditos ou mesmo pelo fato de haver utilizado créditos não compensáveis, como é o caso da contribuição aos terceiros.

As glosas de compensação são procedentes, na medida em que o conjunto probatório carreado aos autos dá conta de que o fisco, ao se debruçar sobre o procedimento compensatório levado a efeito pela empresa, comprovou que os créditos declarados na GFIP pela autuada consistiam em artifício para reduzir o recolhimento das contribuições devidas à **Seguridade Social**.

Na verdade, a empresa engendrou mecanismo compensatório em que definiu as rubricas que supostamente teriam originado recolhimentos indevidos e foi efetuando as compensações ao longo do período fiscalizado, de modo que, quando se extinguiu os créditos de determinada rubrica, outros créditos passavam a ser utilizados, mantendo-se o nível de recolhimentos sempre abaixo do devido.

Assim, diante de compensações irregulares, o fisco atuou com acerto não homologando o procedimento e recompondo os haveres da Seguridade Social, mediante o lançamento das contribuições devidas e aplicando as sanções cabíveis.

Multa isolada

Em razão da conduta do sujeito passivo de declarar na GFIP a existência de créditos que não possuía, a Autoridade Fiscal aplicou-lhe a multa de 150% sobre o valor indevidamente compensado, conforme previsão do § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991, haja vista que a falta de pagamento das contribuições decorreu de processo compensatório em que a empresa utilizou-se de créditos decorrentes de recolhimentos devidos ou até de competências em que sequer efetuou o pagamento das contribuições que busca se compensar.

Ao impugnar o crédito, o sujeito passivo afirmou que inexistiu irregularidade nas compensações efetuadas, descabendo a aplicação da multa isolada.

O órgão de primeira instância manteve o entendimento da auditoria, por entender que efetivamente a empresa houvera inserido informações falsas na GFIP, fato punível com a multa isolada.

O sujeito passivo interpôs recurso voluntário para acrescentar que inexistiu fraude posto que efetuou o processo compensatório em consonância com o direito que supunha existir.

Iniciemos pela análise do dispositivo legal utilizado pelo fisco para imposição da multa isolada, o § 10 do art. 89 da Lei n.º 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).

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é

imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

“s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário-de-contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que se utilizou do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Essa opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.

Observa-se que essa mesma fórmula legislativa foi utilizada na redação atual do art. 18 da Lei n. 10.833/2003, a qual trata da imposição de multa isolada em razão da não homologação da compensação dos outros tributos administrados pela RFB. Eis o dispositivo:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

Veja-se que aí também foram excluídas as referências aos crimes tributários tipificados nos artigos 71, 72, e 73 da Lei n. 4.502/1964. Da mesma forma, a Lei n. 9.430/1996 é

De se concluir que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo.

Na análise da questão, essa turma de julgamento tem entendido que não são todos os casos de glosas de compensação que ensejam a aplicação da multa isolada. Quando nos vemos diante de situações em que fica patente que a declaração de compensação decorreu de divergências de interpretação da legislação, onde muitas vezes a própria administração deixa de recorrer nos processos judiciais em que se discute a incidência tributária ou próprio Judiciário em decisão tomada na sistemática de recursos repetitivos abona a tese do contribuinte, não temos relutado em afastar a multa de 150%.

Em absoluto estamos diante de divergência de interpretação da legislação, mas vislumbra-se a montagem de artifício ardiloso em que a empresa vai se compensando créditos decorrentes de rubricas que a lei é clara em incluí-las na base de cálculo das contribuições, como é o caso das horas extras, dos adicionais de periculosidade e insalubridade, das férias gozadas, do salário-maternidade, etc.

Ao incluir na declaração de compensação créditos em afronta a dispositivo literal de lei, o sujeito passivo indiscutivelmente incorreu na falsidade exigida para aplicação da multa isolada.

Observe-se que o objetivo da norma é desencorajar os contribuintes de se aproveitarem de créditos inexistentes, para reduzir o recolhimento dos tributos. Isso porque nas situações de glosas de compensação a multa é aplicada no limite máximo de 20% das contribuições não recolhidas, chegando a ser vantajoso para o sujeito passivo declarar compensações inexistentes se tiver a certeza de que a multa isolada será afastada durante o processo administrativo fiscal.

Outro fato que milita em favor da manutenção da multa é que, conforme restou demonstrado nos autos, em algumas competências que deram ensejo às compensações sequer o contribuinte houvera feito os recolhimentos, como se pode ver do pronunciamento do fisco:

“7.6.3 Todo o raciocínio desenvolvido nos dois itens anteriores já seria suficiente para caracterizar o dolo do contribuinte na compensação realizada pela empresa a partir da competência 10/2008. Isto considerando que o mesmo utilizou valores de contribuições previdenciárias efetivamente devidas, reiteradamente, sem qualquer respaldo administrativo ou judicial para afastá-las.

O abuso, porém, do Direito de compensação foi muito mais longe. Confrontando-se o anexo I e anexo III do presente processo, verifica-se que o contribuinte relacionou diversas rubricas de folhas de pagamento e valores de contribuições

GILRAT e Adicional em muitas competências em que não houve sequer pagamento ou recolhimento sobre esses valores”.

Pois bem, no caso sob apreciação, mesmo se tendo em conta que a empresa apresentou a declaração dos fatos geradores, é clara a ocorrência de falsidade de declaração no campo compensação, posto que o sujeito passivo inseriu valores que sabidamente não possuía, para quitar as contribuições devidas.

Neste sentido, sinto-me plenamente confortável para concluir com base nos elementos constantes nos autos que a empresa utilizou-se do artifício de inserir declaração falsa na GFIP para deixar de recolher as contribuições lançadas.

Justifica-se, assim, a imposição da multa isolada no patamar de 150% das contribuições indevidamente compensadas.

Multa de Mora

Arguiu a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do seu caráter confiscatório. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo - fato incontestável - aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo Sintético do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Com acerto foi aplicada a multa no patamar de vinte por cento, conforme prevê o art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, que na sua redação atual determina a aplicação do art. 61 da Lei n. 9.430/1996, haja vista se tratar de lançamento decorrente de glosas de compensação.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF². Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, uma vez que o Fisco tão-somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha.

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Juros SELIC

Quanto à inaplicabilidade da taxa de juros SELIC para fins tributários, é matéria que já se encontra sumulada nesse Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula CARF n. 04:

***Súmula CARF nº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Nesse sentido, sendo a Súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF³, não pode esse colegiado afastar a utilização da taxa de juros aplicada às contribuições lançadas no presente lançamento.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, decidiu com base na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) que é legítima a aplicação da taxa SELIC aos débitos tributários, o que faz com que essa discussão torne-se, até certo ponto, desnecessária. Eis a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996.

Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

³ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Processo nº 19311.720270/2012-05
Acórdão n.º 2401-003.278

S2-C4T1
Fl. 3.091

(REsp 1111175 / SP, Relatora Ministra Denise Arruda, DJe.
01/07/2009)

Representação Fiscal para Fins Penais

Quanto ao pedido para sustação da Representação Fiscal Para Fins Penais, é matéria que não cabe a esse colegiado se pronunciar, nos termos da Súmula CARF n. 28:

***Súmula CARF nº 28:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento, por declarar a prescrição dos recolhimentos efetuados até a competência 02/2004, inclusive, e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.

Voto Vencedor

Conselheiro Igor Araújo Soares – Redator Designado

Em que pesem os sempre bem lançados votos do Em. Relator, ousou dele divergir no presente caso no que se refere ao lançamento da multa isolada pela compensação indevida, esta no patamar de 150% dos valores glosados.

Inicialmente, ressalto que tenho entendimento no sentido de que várias verbas objeto de compensação a título de crédito por parte da recorrente devem ser consideradas como verbas sobre as quais de fato não incidem as contribuições previdenciárias, em razão de sua evidente natureza indenizatória e não remuneratória.

São elas o (i) 1/3 constitucional de férias, a (ii) remuneração de segurados em auxílio-doença e complemento do auxílio-acidente nos 15 primeiros dias de afastamento e o (iii) salário-maternidade, sobre as quais passo a tecer breves considerações.

- **Afastamento nos 15 primeiros Dias e 1/3 de férias.**

No que se refere ao assunto, há de se considerar aquilo que descrito no art. 28 I, da Lei 8.212/91:

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)

Pois bem, é diante de referido artigo que a recorrente sustenta que as verbas indicadas no relatório fiscal do Auto de Infração, tratam-se de verbas de natureza indenizatória, e não remuneratória, desvinculadas, portanto do caráter de retributividade do trabalho prestado pela recorrente.

A matéria, por várias vezes já foi objeto de discussão neste Eg. Conselho, de modo que, após reflexão sobre o tema, não vejo como deixar de desconsiderar os importantes julgamentos sobre o assunto, levados a efeito pelo Eg. Superior Tribunal de Justiça.

São julgamentos que analisam o tema por anos a fio, tendo se consolidado num mesmo sentido, no caso, pela não incidência das contribuições neste caso.

Inicialmente, no que se refere aos pagamentos efetuados nos quinze primeiros dias de afastamento (auxílio-doença e acidente), a jurisprudência do STJ, desde 2009, se firma num único sentido, o qual cito a seguir:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. Não incide contribuição previdenciária sobre os primeiros 15 dias do pagamento de auxílio-doença e sobre o aviso prévio, ainda que indenizado, por configurarem verbas indenizatórias. Precedentes do STJ.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 231.361/CE, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/12/2012, DJe 04/02/2013)

Da mesma forma, no que se refere ao auxílio-acidente, confira-se:

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TESE DOS CINCO MAIS CINCO. PRECEDENTE DO RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 1002932/SP. OBEDIÊNCIA AO ART. 97 DA CR/88.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO. ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Consolidado no âmbito desta Corte que nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da pretensão relativa à sua restituição, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/05 (em 9.6.2005), somente ocorre após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita.

2. Precedente da Primeira Seção no REsp n. 1.002.932/SP, julgado pelo rito do art. 543-C do CPC, que atendeu ao disposto no art. 97 da Constituição da República, consignando expressamente a análise da inconstitucionalidade da Lei Complementar n. 118/05 pela Corte Especial (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

3. Os valores pagos a título de auxílio-doença e de auxílio-acidente, nos primeiros quinze dias de afastamento, não têm natureza remuneratória e sim indenizatória, não sendo considerados contraprestação pelo serviço realizado pelo segurado. Não se enquadram, portanto, na hipótese de incidência prevista para a contribuição previdenciária. Precedentes.

4. Não incide contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 relativo às férias (terço constitucional). Precedentes.

5. Recurso especial não provido.

(REsp 1217686/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/12/2010, DJe 03/02/2011)

Quanto a incidência sobre os valores do adicional de 1/3 de férias, o STJ, reformando antiga posição, também desde 2009, já se adequou ao que decidiu o Eg. Supremo Tribunal Federal sobre o tema, assentando conclusão também no sentido de que sobre referida verba, não há que incidir a contribuição previdenciária, mais uma vez, diante do caráter não remuneratório da rubrica.

Vejamos o esclarecedor precedente:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE ADICIONAL DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO.

1. A Primeira Seção do STJ considerava legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.

2. Entendimento diverso foi firmado pelo STF, a partir da compreensão da natureza jurídica do terço constitucional de férias, considerado como verba compensatória e não incorporável à remuneração do servidor para fins de aposentadoria.

3. Realinhamento da jurisprudência do STJ, adequando-se à posição sedimentada no Pretório Excelso, no sentido de que não incide Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional de férias, dada a natureza indenizatória dessa verba. Precedentes: EREsp 956.289/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe 10/11/2009; Pet 7.296/PE, Rel. Min. Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe de 10/11/2009.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AgRg no REsp 1123792/DF, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/03/2010, DJe 17/03/2010)

Ou seja, sobre o assunto, as Cortes Especial e Suprema do Poder Judiciário Brasileiro, já assentaram entendimento no sentido de que não há que se determinar a incidência das contribuições previdenciárias, motivo pelo qual, em se tratando de tema já absolutamente pacificado no âmbito judicial, não vejo como deixar de adotar referido entendimento, ainda em respeito ao princípio da própria economia processual.

Ademais, esclareço que a adoção do entendimento já firmado sobre o tema pela Justiça Brasileira, em momento algum enseja a declaração de inconstitucionalidade de norma ou legislação de direito tributário, motivo pelo qual afastado no caso a incidência do art. 62 - A do Regimento Interno deste Conselho, já que não se trata de adoção de precedente que também veio a declarar a inconstitucionalidade de Lei, mas de precedentes nos quais

claramente ao se discutir acerca da natureza de cada uma das verbas em questão, fixaram entendimento de que não se tratam de retribuição para o trabalho, situação que os afasta da incidência das normas previstas no art. 28 da Lei 8.212/91.

Pondero que não só entendo pela necessidade de adotar referidos entendimentos, por questões de economia processual, mas também por compartilhar de sua conclusão, no sentido de que as verbas descritas no presente voto como não abarcadas pela incidência das contribuições, assim o são por não serem retributivas do trabalho.

Por fim, cumpre afirmar que este Eg. Conselho também já reconheceu a não incidência das contribuições sobre o pagamento do terço constitucional de férias e afastamento pelos 15 primeiros dias de gozo do auxílio-doença, conforme se verifica do acórdão n. **2402-003.435, a seguir:**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DECORRENTES DO PAGAMENTO PRETÉRITO DO TERÇO DE FÉRIAS E PAGAMENTOS EFETUADOS NOS QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA OU ACIDENTE DO TRABALHO. DIREITO DE CRÉDITO. VERBAS QUE NÃO OSTENTAM O CARÁTER REMUNERATÓRIO. POSSIBILIDADE. Não devem ser glosadas as compensações efetuadas com valores de contribuições devidas pela recorrente, quando se pleiteia o seu abatimento com valores pagos indevidamente ou a maior. No caso, devem ser considerados como direito de crédito a recorrente os pagamentos de contribuições a maior incidentes sobre o terço/adicional constitucional de férias e os quinze primeiros dias de afastamento do trabalho em decorrência de auxílio-doença e acidente do trabalho. Precedentes do Eg. Superior Tribunal de Justiça.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

- **Salário- Maternidade**

Fato é que sobre o assunto, da forma em que já explicitado no item anterior, o Eg. STJ também já possui jurisprudência firme no que se refere a não incidência das contribuições sobre tal verba, diante de na poder ser considerada como retributiva ao trabalho, tendo em vista se tratar de verba paga em momento no qual a segurada está afastada de suas funções laborais, em decorrência necessária da proteção da maternidade e do próprio recém nascido; conforme se depreende do precedente a seguir

*RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. **SALÁRIO-MATERNIDADE E FÉRIAS USUFRUÍDAS. AUSÊNCIA DE EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PELO EMPREGADO. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA QUE NÃO PODE SER ALTERADA POR PRECEITO NORMATIVO. AUSÊNCIA DE CARÁTER RETRIBUTIVO. AUSÊNCIA DE INCORPORAÇÃO AO SALÁRIO DO TRABALHADOR. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO***

PREVIDENCIÁRIA. PARECER DO MPF PELO PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO PARA AFASTAR A INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O SALÁRIO-MATERNIDADE E AS FÉRIAS USUFRUÍDAS.

1. Conforme iterativa jurisprudência das Cortes Superiores, considera-se ilegítima a incidência de Contribuição Previdenciária sobre verbas indenizatórias ou que não se incorporem à remuneração do Trabalhador.

2. O salário-maternidade é um pagamento realizado no período em que a segurada encontra-se afastada do trabalho para a fruição de licença maternidade, possuindo clara natureza de benefício, a cargo e ônus da Previdência Social (arts. 71 e 72 da Lei 8.213/91), não se enquadrando, portanto, no conceito de remuneração de que trata o art. 22 da Lei 8.212/91.

3. Afirmar a legitimidade da cobrança da Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade seria um estímulo à combatida prática discriminatória, uma vez que a opção pela contratação de um Trabalhador masculino será sobremaneira mais barata do que a de uma Trabalhadora mulher.

4. A questão deve ser vista dentro da singularidade do trabalho feminino e da proteção da maternidade e do recém nascido; assim, no caso, a relevância do benefício, na verdade, deve reforçar ainda mais a necessidade de sua exclusão da base de cálculo da Contribuição Previdenciária, não havendo razoabilidade para a exceção estabelecida no art. 28, § 9o., a da Lei 8.212/91.

5. O Pretório Excelso, quando do julgamento do AgRg no AI 727.958/MG, de relatoria do eminente Ministro EROS GRAU, DJe 27.02.2009, firmou o entendimento de que o terço constitucional de férias tem natureza indenizatória. O terço constitucional constitui verba acessória à remuneração de férias e também não se questiona que a prestação acessória segue a sorte das respectivas prestações principais. Assim, não se pode entender que seja ilegítima a cobrança de Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional, de caráter acessório, e legítima sobre a remuneração de férias, prestação principal, pervertendo a regra áurea acima apontada.

6. O preceito normativo não pode transmutar a natureza jurídica de uma verba. Tanto no salário-maternidade quanto nas férias usufruídas, independentemente do título que lhes é conferido legalmente, não há efetiva prestação de serviço pelo Trabalhador, razão pela qual, não há como entender que o pagamento de tais parcelas possuem caráter retributivo. Consequentemente, também não é devida a Contribuição Previdenciária sobre férias usufruídas.

7. Da mesma forma que só se obtém o direito a um benefício previdenciário mediante a prévia contribuição, a contribuição também só se justifica ante a perspectiva da sua retribuição futura em forma de benefício (ADI-MC 2.010, Rel. Min. CELSO DE MELLO);

dest'arte, não há de incidir a Contribuição Previdenciária sobre tais verbas.

8. Parecer do MPF pelo parcial provimento do Recurso para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade.

9. Recurso Especial provido para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade e as férias usufruídas.

(REsp 1322945/DF, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/02/2013, DJe 08/03/2013)

Pois bem, trago tais explanações, mesmo tendo sido vencido quanto a elas no que se refere ao pleito de homologação da compensação buscado pela recorrente, apenas para ilustrar que se tratam de verbas cuja incidência da contribuição previdenciária é amplamente discutida e debatida nas esferas administrativa e judicial, existindo precedentes favoráveis ao pleito da recorrente, sobretudo neste próprio Conselho de Contribuintes.

E em havendo o reconhecimento de que sobre tais verbas não incide a contribuição previdenciária, entendimento do qual compartilho, somente por este motivo, entendo que sobre tais valores não deva incidir a multa pela compensação indevida, em virtude do reconhecimento de que a própria contribuição, por si só, já não é devida.

Em continuidade, ressalto que tais considerações se fazem necessárias em decorrência da imputação ao caso da multa de 150% pela compensação tida por indevida, consoante preceito do § 10 do art. 89 da Lei n.º 8.212/1991, adotado como fundamento de sua aplicação. Vejamos:

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

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

O dispositivo aponta para o termo “falsidade na declaração apresentada pelo sujeito passivo”, sobre o qual passo a tecer os seguintes comentários.

O Ilustre relator trouxe ao caso conceito interessante sobre o assunto, consoante definição contida no Dicionário Aurélio, a seguir:

“s.f. Propriedade do que é falso. / Mentira, calúnia. / Hipocrisia; perfídia. / Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.”

Ou seja, para que se considere a falsidade na declaração apresentadas, esta deve conter uma informação apresentada pelo contribuinte que de forma consciente procura esconder ou alterar a verdade dos fatos. Ou seja, da leitura de referido conceito, verifica-se a necessidade de estar presente no caso uma ação dolosa por parte do agente do falso.

Assim, a meu ver, o que caracteriza a fraude no ponto de vista tributário e a falsidade na declaração em casos como o presente é a efetiva existência na ação/omissão do contribuinte do dolo ou má fé na prática do ato junto a administração tributária. O dolo não se configura pela simples vontade de obter um resultado ou atingir uma finalidade. A vontade é indispensável para associar a consciência de realizar à conduta descrita no tipo.

Para Cezar Roberto Bitencourt: *"Dolo é a consciência e a vontade de realização da conduta descrita em um tipo penal* (Teoria do Delito, 2º edição revista, RT, São Paulo, 2000, p. 127).

Álvaro Villaça Azevedo esclarece que o dolo é comportamento voluntário, intencional e específico de induzir alguém ao erro. A fraude *“é o dolo em sentido mais estrito, é comportamento malicioso para causar dano a outrem, ou a particular qualificação do engano, constituindo a mais específica e extrema aplicação do conceito de engano, contrapondo-se ao estado genérico de má fé”*. (Negócio Jurídico. Atos Jurídicos Lícitos. Atos Ilícitos, p. 203.)

Ainda quando se fala em fraude, há que se relembrar que tal atitude importa na existência de atos jurídicos distintos, um aparente e outro encoberto. Aquele aparente, apesar de conformar-se com a letra da lei traz em si um vício de vontade caracterizado pela divergência entre a vontade interna e a declarada, sendo esta intencionalmente não verdadeira. O ato encoberto consiste no fato gerador propriamente dito, “alinhado” portanto com a vontade interna.

Pois bem, diante das breves explicações, aponto, desde já, que não é o simples indeferimento do pedido de compensação formulado que justifica a aplicação da multa por compensação indevida em razão da existência de falsidade na declaração apresentada.

E assim justifico minha posição, de início considerando que o pedido de compensação efetuado é tido seja pela administração tributária, como pelo Poder Judiciário, como instrumento de efetiva confissão de dívida, de modo que, ao fazer uso do instituto, o contribuinte irá declarar valores ao fisco que efetivamente entende por devidos, todavia, defendendo que não existe a obrigação de seu pagamento, em virtude da existência de direito de crédito em face do próprio ente arrecadador.

Logo, ao fazer uso do seu direito de compensação, a parte interessada obrigatoriamente deverá informar o seu débito junto ao fisco, juntamente com os valores de crédito que entende possuir.

Fato é que o valor de crédito obrigatoriamente só existe se da mesma existir um pagamento efetuado a maior e tido por qualquer das partes como indevido.

Pois bem, no caso dos autos, verifica-se que o contribuinte declarou o débito devido ao fisco, apontando possuir créditos decorrentes do anterior pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores creditados a funcionários a título de:

- a) adicional (1/3) sobre férias gozadas;*
- b) remuneração de segurados em auxílio-doença e complemento do auxílio-acidente; auxílio-doença e licença gestante previstos em Convenção Coletiva de Trabalho;*
- c) horas extraordinárias;*
- e) adicional noturno;*
- f) adicionais de periculosidade e insalubridade;*
- g) abonos;*
- h) parcela do descanso semanal remunerado decorrente de horas extraordinárias e adicional noturno;*
- i) indenizações 50% na rescisão do contrato de experiência e por morte;*
- j) salário-maternidade;*
- k) auxílio-funeral;*
- l) verbas decorrentes de acordo coletivo.*

Logo, justificou o seu pedido de compensação no fato de que tais verbas não poderiam ser consideradas como base de cálculo das contribuições previdenciárias, adotando, para tanto, fundamentos de natureza jurídica sobre o seu caráter indenizatório.

E se o indeferimento do pedido de compensação fosse indeferido simplesmente pela divergência do fisco na interpretação jurídica dada aos casos de não incidência, tenho que tal situação, por si só, não justifica a existência de falsidade na declaração apresentada pelo contribuinte, apta a justificar a imposição da multa de 150% pela compensação indevida, sobretudo em razão do contribuinte possuir a garantia constitucional de peticionar ao poder público elaborando pedido, informação, reclamação sobre fato, ou direito decorrente de interesse próprio. É por meio deste direito que é dado ao particular a faculdade de reivindicar e exigir soluções e, o Poder Público, em contrapartida, não pode se furtar ao recebimento e ao conhecimento o pedido e muito menos impor sanções por não aprovar o requerimento realizado.

Tanto é assim, que por anos a fio várias são as teses discutidas e por vezes os entendimentos vem sendo modificados em favor do contribuinte, sobretudo no que se refere as verbas sobre as quais a recorrente alegou possuir direito de crédito.

Dessa forma, em se tratando de mera discussão jurídica, não entendo que existe uma situação que pretende a parte encobrir mediante o dolo na declaração do falso, pois ela efetivamente declarada um débito e créditos decorrente de pagamento que de fato existiu, mas diante das circunstâncias do caso em concreto não veio a ser aceito pelo Fisco.

Todavia, não fora este o procedimento adotado pela recorrente no caso retratado nos autos.

Trago a baila as bem colocadas palavras do Em. relator ao retratar o *modus operandi* do procedimento de compensação levado a efeito pela recorrente:

Conforme vimos acima, os créditos utilizados para quitar as contribuições inexistiam, seja porque eram decorrentes de contribuições recolhidas sobre parcelas integrantes da base de cálculo da contribuição, seja porque a empresa nem sequer havia feito os recolhimentos para todas as competências em que afirmou possuir créditos ou mesmo pelo fato de haver utilizado créditos não compensáveis, como é o caso da contribuição aos terceiros.

As glosas de compensação são procedentes, na medida em que o conjunto probatório carreado aos autos dá conta de que o fisco, ao se debruçar sobre o procedimento compensatório levado a efeito pela empresa, comprovou que os créditos declarados na GFIP pela atuada consistiam em artifício para reduzir o recolhimento das contribuições devidas à Seguridade Social.

Na verdade, a empresa engendrou mecanismo compensatório em que definiu as rubricas que supostamente teriam originado recolhimentos indevidos e foi efetuando as compensações ao longo do período fiscalizado, de modo que, quando se extinguiu os créditos de determinada rubrica, outros créditos passavam a ser utilizados, mantendo-se o nível de recolhimentos sempre abaixo do devido.

Assim, diante de compensações irregulares, o fisco atuou com acerto não homologando o procedimento e recompondo os haveres da Seguridade Social, mediante o lançamento das contribuições devidas e aplicando as sanções cabíveis.

Ou seja, a totalidade do pedido de compensação se pautou na discussão jurídica da não incidência das contribuições sobre as verbas não integrantes do salário, mas, verificou-se, no entanto, que o contribuinte em várias competências anteriores aos pedidos de compensação formulados, deixou de efetuar o recolhimento das contribuições sobre as verbas por ele tidas como não incidentes e que foram utilizadas no pedido como crédito pleiteado.

Tal fato demonstra que no presente caso, o contribuinte sequer possuía o crédito buscado. Ademais, no presente caso, restou claro que a recorrente foi efetuado as compensações ao longo do período sobre o qual pleiteou o direito de crédito, de modo que, quando extintos os créditos de determinada rubrica, outros créditos passavam a ser utilizados, ressalte-se, sem que sobre eles existissem os respectivos recolhimentos.

Ou seja, mesmo existindo a discussão jurídica, ao que se depreende dos autos, a recorrente efetivamente utilizou-se de meio tendente a encobrir uma situação de fato que não existia, qual seja a existência do seu direito de crédito, mediante procedimento de compensação de rubricas sobre as quais sequer existiam recolhimentos efetuados, de modo que, por este motivo, verifico que efetivamente declarou crédito que não possuía e sobre rubricas que as decisões judiciais e administrativas sobre o assunto não lhe socorrem, o que justifica a aplicação da multa pela compensação indevida, na forma em que determinado pelo fiscal atuante.

Dessa forma, quando o contribuinte efetua uma declaração de compensação onde apenas o direito creditório informado é indevido, a multa qualificada em decorrência de fraude somente se justifica quando o conjunto de provas demonstrarem efetivamente a ocorrência do dolo e que a conduta adotada foi determinante no sentido de impedir ou retardar a “ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais”.

Processo nº 19311.720270/2012-05
Acórdão n.º **2401-003.278**

S2-C4T1
Fl. 3.096

Ante todo o exposto, pedindo vênias ao Em. relator, voto no sentido de excluir a multa de 150% aplicada sobre os pedidos de compensação de contribuições previdenciárias com recolhimentos efetuados a título de adicional de 1/3 de férias, ao auxílio doença nos 15 primeiros dias e ao salário maternidade

É como voto.

Igor Araújo Soares.