



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19555.727727/2023-94</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.085 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE QUEIMADAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/07/2022

MULTA ISOLADA DE 50%. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

As alegações de defesa objeto do recurso voluntário que visem discutir matéria estranha à lide não devem ser conhecidas.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTO. GLOSA.

Constatada a compensação de valores efetuada indevidamente pelo contribuinte ou em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso voluntário, não se conhecendo das alegações que visam combater a multa isolada de 50% prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, bem como a multa de ofício qualificada e agravada, por se tratar de matérias estranhas à lide e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Gregório Rechmann Junior – Relator

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 12<sup>a</sup> Turma da DRJ01, consubstanciada no Acórdão 101-026.456 (p. 65), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de cobrança de contribuições previdenciárias em razão da glosa de compensações declaradas em GFIP.

Nos termos do Despacho Decisório nº 1.096/2023 (p. 15), tem-se que:

O Município objeto desta auditoria foi selecionado em razão de ter declarado em GFIP, a título de compensação, o montante de R\$26.940.136,04, no período compreendido entre as competências 01/2020 a 07/2022.

(...)

No curso da diligência fiscal, o Auditor-Fiscal intima o interessado a demonstrar o direito creditório, mediante apresentação de documentos comprobatórios e exame das escriturações contábil e fiscal, conforme prevê o art. 156 da IN RFB 2.055/2021, alertando-o para a **possibilidade de autorregularização**, prevista no parágrafo único do art. 86 da mesma Instrução Normativa. As intimações devem observar os prazos previstos no art. 19 da Lei nº 3.470/1958, com a redação da MP nº 2.158-35/2001, e as regras de ciência estabelecidas no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

(...)

Superado o prazo para manifestação, quedou-se inerte, não apresentando qualquer esclarecimento. Tampouco promoveu a autorregularização. Digno de nota o fato deste Município já ter sido objeto de procedimento de auditoria pretérito, qual seja, Processo n. 10530-721.515/2019-21 (período de apuração

entre 04/2017 e 06/2018); e Processo n. 19555-725.177/2021-15 (período de apuração compreendido entre 07/2018 e 12/2019). Nas duas ocasiões, a conclusão foi pela falsidade das declarações apresentadas, resultando em lançamento e multa de ofício.

Não fosse isso o bastante, verificou-se a reiteração da conduta nas competências objeto desta auditoria. Ou seja, a despeito dos esforços promovidos pelo Órgão de Fiscalização, o contribuinte insiste em informar, em GFIP, compensações de créditos cuja origem não pode ser comprovada, **inclusive nas competências vencidas após a intimação inicial, motivo pelo qual o período de apuração precisou ser ampliado até a competência 09/2022.**

Ademais, nota-se um fato recorrente nas declarações apresentadas: o valor devido à Previdência Social nas competências iguais ou posteriores a 03/2021 foi de 25.000,00; ao passo em que os valores declarados a título de compensação, cresceram no mesmo período. Arrisca-se dizer que o valor informado no campo compensação da GFIP tem servido para linearizar o valor devido à Previdência, a despeito do crescimento da folha de salários. Suscita-se, portanto, que tais compensações tenham por fim suprimir ou reduzir contribuição social mediante a **omissão de informações ou prestação de declaração falsa ao Fisco**. O fato está detalhado na tabela abaixo.

(...)

Competência	Data Envio GFIP	Código de Controle	Valor Devido à Previdência	Compensação Realizada
03/2021	13/04/2021	001R1RmuDTZ0000-8	25.000,00	880.227,74
04/2021	08/05/2021	JAn0W6joA550000-5	25.000,00	859.906,26
05/2021	16/06/2021	DaSZXGABA8n0000-9	25.000,00	852.063,11
06/2021	13/07/2021	IJ0J8b4zfgP0000-7	25.000,00	875.422,68
07/2021	18/08/2021	Dgoi41ja0gM0000-0	25.000,00	883.956,00
08/2021	19/09/2021	KZf0r4SyXXf0000-4	25.000,00	883.649,98
09/2021	19/10/2021	EUTrEy81rpI0000-0	25.000,00	872.738,80
10/2021	07/12/2021	KNFkj7zm30b0000-3	25.000,00	889.846,02
11/2021	19/12/2021	FtT1doERXrY0000-7	25.000,00	896.100,08
12/2021	24/01/2022	I1Ix4FPF1Nz0000-2	25.000,00	879.961,30
13/2021	19/12/2021	ASb8kkrEKJD0000-0	25.000,00	706.173,95
01/2022	18/02/2022	IYtBbPLDJgt0000-5	25.000,00	848.160,01
02/2022	18/03/2022	C311XL4fnd60000-0	25.000,00	893.092,47
03/2022	20/04/2022	IvyBAB1WRE80000-1	25.000,00	1.019.213,70
04/2022	22/05/2022	K2yK0p4sNw00000-5	25.000,00	1.177.667,25
05/2022	20/06/2022	Ond1spsFfIu0000-9	25.000,00	1.121.324,54
06/2022	20/07/2022	Ao5ZrmFwxIY0000-1	25.000,00	1.238.624,27
07/2022	19/08/2022	GhsaybJ1wiJ0000-6	25.000,01	1.263.574,62
08/2022	19/09/2022	G90G2v01dZY0000-9	25.000,00	1.284.517,95
09/2022	20/10/2022	AoFUHgRi0Fy0000-0	25.000,00	1.291.655,70

Diante do exposto, e em razão da necessidade de se apurar a ocorrência da falsidade de declaração, foi dado **início ao procedimento de fiscalização**, formalizado com a lavratura do respectivo Termo (fls. 08-14), cuja **ciência**,

**ocorrida em 07/11/2022, excluiu a espontaneidade**, conforme art. 7º e §1º do Decreto nº 70.235/1972, cessando-lhe a possibilidade de autoregularização, restando-lhe, todavia, a oportunidade de **comprovar a materialidade dos créditos** sob os quais se fundam as compensações.

Neste contexto, através do **Termo de Início de Procedimento Fiscal**, TDPF-F n. 05.1.01.00-2022-00393-8, o sujeito passivo foi mais uma vez intimado a demonstrar a materialidade dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP, visto que o direito à compensação nasce apenas com a **demonstração de que houve efetivo pagamento indevido ou maior que o devido**, na forma do art. 89 da Lei 8.212/1991.

(...)

Por fim, **transcorrido o prazo à revelia** de qualquer demonstração ou detalhamento sobre a origem dos créditos, nasce como consequência a **não homologação das compensações** declaradas em GFIP, ensejando o lançamento e a cobrança dos valores compensados indevidamente, acrescido de juros e multa de mora e de ofício.

Com efeito, esta auditoria teve início com uma diligência na qual se oportunizou a autorregularização; a ausência desta ensejou o início de um procedimento fiscal que **excluiu a espontaneidade** do sujeito passivo, sem retirar-lhe a oportunidade de comprovar a regularidade das compensações realizadas; por fim, transcorrido o prazo à revelia de qualquer demonstração ou detalhamento sobre a origem dos créditos, nasce como consequência a **não homologação das compensações** declaradas em GFIP, ensejando, através deste Despacho Decisório, o lançamento de ofício dos valores compensados indevidamente, acrescidos de juros e multa de mora e de ofício. Neste ponto, renovar-se-á o prazo para apresentação dos recursos típicos do Processo Administrativo Fiscal, dotados, indusive, de efeito suspensivo.

Cientificado dos termos do despacho decisório que não homologou as compensações declaradas em GFIP, o Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 33), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

\* do julgamento no STF em sede de repercussão geral, afastando a aplicação da multa isolada, prevista no § 17, art. 74, da Lei nº 9.430/96, nos casos de compensação não homologada (RE 796.939/RS);

\* a aplicação da multa isolada prevista no § 17, art. 74, da Lei nº 9.430/96, implica em ofensa ao direito de petição, aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, do não confisco, do *non bis idem*, da igualdade e da isonomia tributária;

\* nulidade do lançamento por imprecisão na capitulação legal, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa;

\* análise da natureza jurídica das contribuições previdenciárias;

- \* abuso do poder discricionário;
- \* manifesta lisura e correção dos procedimentos adotados no que tange às compensações realizadas.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, nos termos do susodito Acórdão nº 101-026.456 (p. 65), conforme ementa abaixo reproduzida:

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/07/2022

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.**

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

**DECISÃO JUDICIAL DE TRIBUNAL SUPERIOR. VINCULAÇÃO.**

A vinculação administrativa em face de decisão judicial de Tribunal Superior, somente após a comunicação da (PGFN) mediante os instrumentos próprios referenciados na legislação regente.

**COMPENSAÇÃO. CONDIÇÕES.**

Somente é cabível, nas condições e sob as garantias que a Lei estipular, a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vendidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

**SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. EXCLUSÕES LEGAIS.**

O salário-de-contribuição para o segurado empregado corresponde à totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, exceção feita tão somente para as parcelas definidas de forma expressa e exaustiva na legislação.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.**

Na hipótese de compensação indevida e comprovada a falsidade da dedicação apresentada, o sujeito passivo estará sujeito à multa isolada que terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

Cientificado dos termos da decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou recurso voluntário (p. 95), reiterando os termos da manifestação de inconformidade apresentada, além de aduzir que houve violação ao princípio da verdade material na decisão de primeira instância.

Ato contínuo, por meio do Despacho de Diligência de p. 153, os presentes autos foram baixados em diligência, para que a Unidade de Origem, em síntese, prestasse esclarecimentos acerca da natureza das verbas / parcelas do crédito compensado pelo Contribuinte.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação DEFIS 05RF/RFB nº 57 (p. 178), em relação à qual, devidamente cientificado, o Contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

### **Das Matérias Não Conhecidas**

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições devidas à Seguridade Social em decorrência da glosa de compensações declaradas em GFIP.

O Contribuinte, em sua peça recursal, defende, em síntese, os seguintes pontos:

- \* violação ao princípio da verdade material na decisão de primeira instância;
- \* do julgamento no STF em sede de repercussão geral, afastando a aplicação da multa isolada, prevista no § 17, art. 74, da Lei nº 9.430/96, nos casos de compensação não homologada (RE 796.939/RS);
- \* a aplicação da multa isolada prevista no § 17, art. 74, da Lei nº 9.430/96, implica em ofensa ao direito de petição, aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, do não confisco, do *non bis idem*, da igualdade e da isonomia tributária;
- \* nulidade do lançamento por imprecisão na capitulação legal – ausência de fundamentação adequada – manifesto cerceamento de defesa;
- \* análise da natureza jurídica das contribuições previdenciárias;
- \* abuso do poder discricionário;
- \* manifesta lisura e correção dos procedimentos adotados no que tange às compensações realizadas; e
- \* valor confiscatório da multa qualificada aplicada.

No que tange especificamente às razões de defesa que visam combater a multa isolada de 50% prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, bem como a multa de ofício

qualificada e agravada, impõe-se o não conhecimento das mesmas, tendo em vista que visam discutir matéria estranha à lide.

De fato, analisando-os presentes autos, verifica-se que não houve, *in casu*, lançamento de multa isolada de 50% prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, tampouco da multa de ofício qualificada e agravada, previstas, respectivamente, nos §§ 1º e 2º do art. 44 do mesmo diploma legal.

Confira-se, a propósito, a decisão do Despacho Decisório nº 1.096/2023 (p. 15):

#### DECISÃO

Nos termos do relatório e fundamentação acima transcritos e no exercício das atribuições privativas de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, a mim conferidas pelo art. 6º, I, b, da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, DECIDO:

**1. NÃO HOMOLOGAR** as Compensações Declaradas nas GFIP das competências discriminadas no ANEXO I;

**2. DETERMINAR** o cadastramento dos créditos tributários decorrentes da glosa, discriminados na coluna VALOR GLOSA, do ANEXO I, a ser efetuado no SIEF Processos, código de receita 3618 (compensação indevida em GFIP), de maneira que passem à condição de exigível desde o vencimento da respectiva competência em que foram indevidamente compensados, observados os acréscimos previstos no §9º, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, assim como o disposto na Nota SIEF Processos nº 003/2014, alterada em 11/03/2015, e seu Anexo I, disponíveis no endereço <http://intranet.receita.fazenda/administracao/suara/codac/notas-tecnicas/sief-processos/sief-processos-2014/nota-sief-processos-no-003-2014>.

**3. DETERMINAR** a intimação do contribuinte para que tome ciência do presente Despacho Decisório, conferindo-lhe prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento ou parcelamento do crédito tributário decorrente dos valores não homologados, acrescidos de multa e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, sob pena de encaminhamento do referido crédito à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União e cobrança judicial, **ressalvada** a possibilidade de apresentação, no mesmo prazo, de **manifestação de inconformidade** dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) competente, conforme art. 135, da IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2012; e

**5. DETERMINAR** a adoção das demais medidas acessórias que se fizerem necessárias ao cumprimento integral desta decisão, inclusive quanto ao lançamento da multa isolada a que se refere o §10, art. 89, da Lei 8.212/91 e correspondente representação ao Ministério Público.

(grifei)

Como se vê – e em resumo – tem-se que o crédito tributário objeto do presente processo administrativo fiscal é composto, apenas, pelos débitos cujas compensações não foram homologadas, acrescidos dos juros e da multa de mora, esta aplicada no percentual de 20%, nos termos da legislação de regência da matéria.

É dizer: não houve, no presente processo, lançamento da multa isolada prevista no § 17 da Lei nº 9.430/96, tampouco da multa de ofício qualificada e agravada, previstas, respectivamente, nos §§ 1º e 2º do art. 44 do mesmo diploma legal.

Ao contrário, o que houve foi a determinação da adoção *das demais medidas acessórias que se fizerem necessárias ao cumprimento integral* daquele Despacho, *inclusive quanto ao lançamento da multa isolada a que se refere o §10, art. 89, da Lei 8.212/91*.

Assim, por visarem a discutir matéria estranha à lide, impõe-se o não conhecimento das razões recursais que visam combater a multa isolada de 50% prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, bem como a multa de ofício qualificada e agravada.

#### **Das Demais Matérias objeto do Recurso Voluntário**

No que tange às demais matérias deduzidas pelo Contribuinte em seu apelo recursal, considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

#### **COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVI DENCIÁRIAS.**

O instituto da compensação é procedimento facultativo e voluntário pelo qual o sujeito passivo pode se aproveitar das contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente ou em valores maiores do que os devidos, deduzindo-as das contribuições vincendas da Previdência Social, independente de prévia autorização judicial ou administrativa, preservando entretanto, o direito do sujeito ativo de conferir e homologar, ou glosar e lançar os valores indevidos ou incorretamente compensados.

A compensação tributária tem previsão expressa no Código Tributário Nacional - CTN (artigo 156, inciso II), onde se encontra relacionada como uma das causas extintivas do crédito tributário, cujos pressupostos básicos estão dispostos no Art. 170 do mesmo Codex:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou*

*vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

No âmbito previdenciário, cabe ressaltar que eventuais direitos creditórios podem ser exercitados pelo titular, desde que atenda aos termos e condições fixados na Lei nº 8.212/1.991, Art. 89, e atos normativos complementares expedidos pelos órgãos competentes.

Acrescente-se também que a compensação deve ser precedida das retificações das GFIP's das competências em que ocorreram informações incorretas, conforme determina a INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717, DOU de 18/07/2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, resarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

*Da Compensação de Contribuições Previdenciárias*

*Art. 84. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.*

*§ 1º É vedada a compensação do crédito de que trata o caput, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.*

*[...]*

*§ 8º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação, observado o disposto no § 9º.*

*§ 9º A compensação de débitos da CPRB com os créditos de que trata o caput será efetuada por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa, e observará o disposto no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.*

*Art. 85. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos.*

*Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.*

Numa interpretação sistemática da legislação, a informação da compensação que for realizada deve ser declarada em GFIP, em cada competência, bem como demonstrada documentalmente, além de **precedida** de retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido ou a maior, competindo à fiscalização homologar a compensação ou glosá-la e efetuar o lançamento desses valores.

É importante frisar que as informações prestadas em GFIP cumprem finalidades distintas, igualmente importantes, uma vez que elas se prestam para a constituição do crédito relativamente às contribuições dedadas e não pagas e também como base de dados para a concessão de benefícios, nos termos do art. 32, IV, § 2º, da Lei 8.212/1991.

Desta forma, é evidente que a compensação só pode ser efetuada, caso o contribuinte retifique **previamente** as GFIP's, ajustando os valores devidos em consonância com os registros administrativos e contábeis.

Assim, passa a análise dos pontos específicos relativos a parcelas integrantes inquinadas.

#### SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. EXCLUSÕES LEGAIS.

A Lei 8212/91 estabelece como regra a incidência tributária sobre a totalidade dos rendimentos pagos ao trabalhador, a qualquer título, conforme se vê da transcrição do dispositivo legal abaixo:

*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;*

Em um segundo momento, o mesmo dispositivo previsto na referida Lei, Art. 28, parágrafo 9º, relaciona as verbas que não se compõe a base de cálculo das contribuições sociais.

O impugnante apresentou argumentos em relação a diversas rubricas que, em tese, se enquadram nas hipóteses de exclusão.

Inicialmente, cabe salientar que, tendo o rol do parágrafo 9º, da Lei 8212/91, natureza de isenção, a interpretação deve ser feita de maneira literal e restrita, consoante dispõe o CTN:

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.*

Desta feita, por se tratar de norma isentiva, a interpretação deve ser realizada de forma restritiva não se estendendo a situações não contempladas expressamente pela norma.

Da análise dos dados representados nos documentos e relatórios carreados pela auditoria fiscal, observa-se que são consistentes e coerente com a legislação que rege a matéria, além de estarem de acordo com as informações prestadas pelo contribuinte e registradas nos Sistemas da Receita Federal do Brasil.

O ato administrativo, induindo-se, notadamente, o com efeito tributário, nasce com presunção de legalidade, veracidade e legitimidade. A legalidade reside no fato de que a atividade administrativa encontra-se visceralmente associada a uma norma que lhe dá suporte de validade. A veracidade refere-se à certeza dos fatos sobre os quais incide a atividade administrativa e a legitimidade ostenta a prerrogativa “juris tantum” de fazer prevalecer a sua pretensão, até prova em contrário, pois supõe-se legal e verdadeira as razões e fatos motivadores alegados pela Administração no sentido de executar determinada atividade administrativa, tudo de acordo com a Lei nº 9.784/99:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

É ônus do sujeito passivo, provar que os documentos e os apurações fiscais considerados pela autoridade lançadora são imprestáveis para caracterizar o fato tributário imponível.

Mesmo que houvesse alguma decisão judicial com efeito vinculante de alguma rubrica, nesta fase do processo administrativo fiscal, caberia a defesa do contribuinte *relacionar os valores contestados com os correspondentes documentos originários, contemporaneamente produzidos e informados em declarações fiscais e contábeis*.

Destaque-se que todos os itens referidos deveriam estar lastreados em documentos comprobatórios.

No caso em exame, a defesa apresentou com alegações sobre rubricas sem especificar os valores nem apontar a correspondência nas declarações e documentos fiscais, para que se pudesse avaliar e apurar eventual direito creditório, cujas oportunidades lhe foram oferecidas durante a fase inquisitorial, e mesmo agora na litigiosa, não foram desincumbidas, pode levar ao indeferimento do pleito sem a investigação do conteúdo material do direito creditório pleiteado, nos termos da Lei que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, Lei 9.784/99:

*Art. 40. Quando dados, atuações ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela Administração para a respectiva apresentação implicará arquivamento do processo.*

Conclui-se que o sujeito passivo não juntou provas capazes de infirmar a presente decisão sob escrutínio, cuja defesa ficou limitada à apresentação de argumentos que não são suficientes para conferir verossimilhança à alegação do sujeito

passivo, ou seja, não fez prova eficaz e contrária à verdade constante nos autos, e alegar sem provar é o mesmo que não alegar ou, no máximo, alegar sem efeitos.

Assim, por não cumprir o procedimento necessário para a devida compensação, deve ser mantido integralmente a glosa efetuada neste processo.

Adicionalmente aos fundamentos supra reproduzidos, ora adotados como razões de decidir, cumpre destacar que, especificamente à alegação de “manifesta lisura e correção dos procedimentos adotados no que tange às compensações realizadas”, assim se manifestou o Recorrente:

A questão pertinente às referidas contribuições já foi amplamente debatida pelos Tribunais Pátrios, culminando com a decisão do Pretório Excelso, a qual, por sua vez esvaziou completamente a questão.

Nossa Corte Suprema vem se pronunciando reiteradas vezes quanto a indevida cobrança da Contribuição Social sobre a remuneração paga aos servidores públicos que possuam natureza indenizatória e/ou transitória, pondo um fim à discussão.

Vejamos o que têm decidido essas Egrégias Cortes Superiores:

**AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AS HORAS E O TERÇO DE FÉRIAS. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.** Esta Corte fixou entendimento no sentido que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem incidência da contribuição previdenciária. Agrado Regimental a que se nega provimento. (STF - AG.REG.NO AGRADO DE INSTRUENTO: AI-AgR 727958 MG)

**TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - HORAS EXTRAS - NÃO-INCIDÊNCIA.** Os embargos dedaratórios são cabíveis para a modificação do julgamento que se apresenta omisso, contraditório ou obscuro, bem como para sanar possível erro material existente na decisão.

O Supremo Tribunal Federal vem externando o posicionando pelo afastamento da contribuição previdenciária sobre horas extras sob o fundamento de que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor devem sofrer a sua incidência. Embargos de declaração parcialmente acolhidos, com efeitos infringentes. (STJ - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL: EDcl no AgRg no REsp 895589 SC 2006/0227737-1)

**ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. FUNÇÃO COMISSIONADA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ. VIOLAÇÃO DO ART.535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. ARTS. 480 E 481 DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ANÁLISE DE LEI LOCAL SÚMULA 280/STF.**

Inexiste a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, como se depreende da análise do acórdão recorrido.

Da análise detida dos autos, observa-se ainda que a corte de origem não analisou, sequer implicitamente, os arts. 480 e 481 do Código de Processo Civil.

O acórdão recorrido dirimiu a controvérsia com base em legislação local (Lei Complementar Estadual n. 28/2000 e Lei Complementar Estadual n. 85/2006), circunstância que não enseja a abertura da via especial, sob pena de se esbarrar no óbice da Súmula 280/STF.

É assente nesta Corte que não incide contribuição previdenciária sobre a parcela percebida em decorrência do exercício de cargo em comissão ou de função de confiança. Incidência da Súmula 83/STJ. Agravo regimental improvido. (STJ - AGRAVO REGIMENTAL MO AGRAVO DE INSTRUMENTO: AgRg no Ag 1376759 PE 2011/0007717-0)

#### FUNCIONÁRIO PÚBLICO

Gratificação de função - Incorporação aos vencimentos - Inadmissibilidade - Vantagem transitória devida enquanto perdure o exercício da função - Cancelamento do pagamento por cessação de atividade - Direito líquido e certo inexistente - Mandado de segurança denegado. (TJSP, RT 630/68).

#### SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL

Gratificação de exercício de cargos em comissão e de funções gratificadas - Incorporação não autorizada - Natureza transitória e contingente do benefício - De negação da ordem - Condenação em ônus da sucumbência - Recurso provido em parte para excluir condenação em verba honorária. (Apelação Cível n. 231.443-1 - Cubatão - 2<sup>a</sup> Câmara Civil - Relator: Correia Lima - 15.8.95 - v. u.).

**EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - BASE DE CÁLCULO - REMUNERAÇÃO ADVINDA DE FUNÇÃO GRATIFICADA - VERBA DE NATUREZA TRANSITÓRIA - NÃO INCORPORAÇÃO AO VENCIMENTO DO SERVIDOR - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - POSSIBILIDADE.** A verba de natureza transitória, advinda da remuneração relativa ao exercício de função gratificada, não se incorpora ao vencimento do servidor. Logo, não pode integrar a base de cálculo para efeito de incidência da contribuição previdenciária. Pedido julgado procedente. Confirmação da sentença. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0040.05.039925-8/001 – COMARCA DE ARAXÁ - APELANTE(S): INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA MUN ARAXA - IPREMA - APELADO(A)(S): ELIANA DARC DA SILVA - RELATOR: EXMO. SR. DES. EDIVALDO GEORGE DOS SANTOS).

Professor - Gratificação - Incorporação - O Decreto-Lei nº 1.858/81, ao criar a gratificação de regência de classe, não autorizou sua incorporação aos proventos da inatividade, circunstância que impede a providência, por meio de interpretação - Demais disso, há a notícia de que a impetrante percebe a vantagem do art. 184, I da Lei 1.711/52, exatamente pela razão enunciada. REO 109.737-PE (TFR).

CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO: FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DO DISTRITO FEDERAL: GRATIFICAÇÃO POR REGÊNCIA DE CLASSE: NATUREZA PROPTER LABOREM: NÃO INCORPORAÇÃO AOS PROVENTOS DA APOSENTADORIA. I. – O Tribunal local, interpretando norma local - Lei distrital 202/91 - decidiu que a gratificação pro regência de classe tem natureza propter labore, devida aos professores em atividade. Gratificação desse tipo somente se incorporam à remuneração do servidor, quando cessada a atividade especial, mediante expressa previsão legal. II. - Agravo não provido" (RE 351.115-AgR, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 21.3.2003).

#### SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL- SEXTA-PARTE-

Incidência sobre os vencimentos integrais - Não incidência sobre verbas de caráter transitório. ADMISSIBILIDADE: O cálculo do benefício deve considerar todas as verbas permanentes que são vencimentos integrais, cujo o conceito não indui as verbas eventuais e de natureza transitória e o artigo 129 da Constituição Paulista menciona a base de cálculo como sendo vencimentos integrais. Sentença reformada. (Processo: APL 990102367681 SP / Relator(a): Israel Góes dos Anjos / Julgamento: 02/08/2010 / Órgão Julgador: 6<sup>a</sup> Câmara de Direito Público / Publicação: 09/08/2010)

EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - BASE DE CÁLCULO - VERBA DE NATUREZA TRANSITÓRIA – NÃO INCORPORAÇÃO AO VENCIMENTO DO SERVIDOR - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - POSSIBILIDADE. A verba de natureza transitória não se incorpora ao vencimento do servidor. Logo, não pode integrar a base de cálculo para efeito da incidência da contribuição previdenciária. Pedido julgado improcedente. Reforma da sentença.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0106.07.027004-1/002 – COMARCA DE CAMBUÍ - APELANTE(S): VAINA SUSEL MACHADO DE ALMEIDA - APELADO(A)(S): MUNICÍPIO CAMBUÍ, FAPEM FUNDO APOSENTADORIA PENSÃO SERVIDOR PÚBLICO MUNICIPAL CAMBUÍ - RELATOR: EXMO. SR. DES. EDIVALDO GEORGE DOS SANTOS, data de publicação: 26/09/2008 SERVIDORES PÚBLICOS ESTADUAIS -

QUINQUÊNIO - Incidência sobre os vencimentos integrais - Não incidência sobre verbas de caráter transitório. ADMISSIBILIDADE: O cálculo do benefício deve considerar todas as verbas permanentes, que são vencimentos integrais, cujo conceito não indui as verbas eventuais e de natureza transitória, como o Adicional de Local de Exercício (ALE), uma vez que a menção a vencimentos integrais, constante no artigo 129 da Constituição Paulista, é extensiva sim aos quinquênios - Sentença reformada para parcial procedência da ação. (Processo: APL 990100713604 SP / Relator(a): Israel Góes dos Anjos / Julgamento: 17/05/2010 / Órgão Julgador: 6<sup>a</sup> Câmara de Direito Público / Publicação: 27/05/2010).

ACORDO. LICENÇA-MATERNIDADE. PARCELA INDENIZATÓRIA. O período da licença maternidade gera à reclamante benefício previdenciário, não contraprestação salarial. Consequentemente, a compensação pecuniária estipulada na conciliação não sofre incidência de contribuição previdenciária. (TRT 3<sup>a</sup> R. - 9<sup>a</sup> T. - 01317-2008-114- 03-00-3. RECURSO ORDINÁRIO). (grifos todos nossos)

Vale ressaltar que todas as retificações feitas pelo Município tiveram como base somente verbas de caráter indenizatório e/ou transitório, e tudo pautado em decisões do STF e do STJ, de modo que não existe razão para que tais compensações sejam consideradas ilegais.

Nestas condições, indiscutível a inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre as verbas nas quais foi pautada a compensação do Município, pelas razões suso expostas.

(...)

Mister, pois, que se homologuem as compensações pelo Município, bem como a ausência de irregularidades na compensação ter sido efetuada pelo município Recorrente, em razão da autonomia funcional.

Afirmam ainda as razões anexas, que o procedimento para a apuração de valores passíveis de compensação não estaria correto, vez que deveria ter sido comparado ao valor devido apurado com o valor recolhido.

Por fim, é necessário salientar que, caso a Receita Federal realmente tenha encontrado alguma irregularidade na GFIP da Câmara Municipal, esta não decorreu de qualquer conduta dolosa ou negligente por parte da Câmara Municipal, mas sim de um erro involuntário ou de uma divergência interpretativa, o que não justifica a aplicação de penalidades.

Como se vê, o Recorrente defende que o crédito compensado tem origem no pagamento de contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória. Entretanto, não o faz de forma expressa.

De fato, o Recorrente, neste particular, conforme exposto linhas acima, aduz a tese de defesa em questão de forma genérica, citando alguns precedentes judiciais, os quais citam, de forma expressa, determinadas verbas como de natureza não remuneratória e, portanto, não sujeitas à incidência de contribuição previdenciária.

Tal fato não passou desapercebido pelo órgão julgador de primeira instância que, em relação à matéria em análise, assim se manifestou:

O impugnante apresentou argumentos em relação a diversas rubricas que, em tese, se enquadram nas hipóteses de exclusão.

(...)

É ônus do sujeito passivo, provar que os documentos e os apurações fiscais considerados pela autoridade lançadora são imprestáveis para caracterizar o fato tributário imponível.

Mesmo que houvesse alguma decisão judicial com efeito vinculante de alguma rubrica, nesta fase do processo administrativo fiscal, caberia a defesa do contribuinte *relacionar os valores contestados com os correspondentes documentos originários, contemporaneamente produzidos e informados em declarações fiscais e contábeis*.

Destaque-se que todos os itens referidos deveriam estar lastreados em documentos comprobatórios.

**No caso em exame, a defesa apresentou com alegações sobre rubricas sem especificar os valores nem apontar a correspondência nas declarações e documentos fiscais, para que se pudesse avaliar e apurar eventual direito creditório, cujas oportunidades lhe foram oferecidas durante a fase inquisitorial, e mesmo agora na litigiosa, não foram desincumbidas, pode levar ao indeferimento do pleito sem a investigação do conteúdo material do direito creditório pleiteado, nos termos da Lei que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, Lei 9.784/99:**

(...)

**Conclui-se que o sujeito passivo não juntou provas capazes de infirmar a presente decisão sob escrutínio, cuja defesa ficou limitada à apresentação de argumentos que não são suficientes para conferir verossimilhança à alegação do sujeito passivo, ou seja, não fez prova eficaz e contrária à verdade constante nos autos, e alegar sem provar é o mesmo que não alegar ou, no máximo, alegar sem efeitos.**

Assim, por não cumprir o procedimento necessário para a devida compensação, deve ser mantido integralmente a glosa efetuada neste processo.

(destaquei)

Assim foi que, por meio do Despacho de Diligência de p. 153, os presentes autos foram baixados em diligência, para que a Unidade de Origem, em síntese, prestasse

esclarecimentos acerca da natureza das verbas / parcelas do crédito compensado pelo Contribuinte.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação DEFIS 05RF/RFB nº 57 (p. 178), por meio da qual o preposto fiscal diligente expressamente destacou que, intimado o Contribuinte para prestar esclarecimentos, o mesmo quedou-se inerte.

Destacou, ainda, o fiscal diligente, que:

7. Salmo melhor juízo, a questão há de ser decidida pelo princípio da boa-fé (art. 5º, CPC) e da distribuição do ônus da prova (art. 373, CPC), que impõe a quem alega determinado fato como verdadeiro, o respectivo ônus de prová-lo. Com efeito, o contribuinte alegou ter direito a compensação de débitos tributários. Utilizou, para tanto, instrumento de confissão de dívida (GFIP). Instado a comprovar a origem dos créditos, quedou-se inerte. Em âmbito recursal, alegou mais uma vez possuir o direito, mas não se dignou a demonstrá-lo materialmente. Por fim, no âmbito desta diligência, mais uma vez, não colaborou com o Processo.

8. Em suma, o contribuinte, quando instado a fazê-lo, em três ocasiões, nem provou o direito que alega possuir, tampouco à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo que afaste o lançamento tributário.

9 Diante do exposto, conduzi-se pela manutenção do lançamento, tendo em vista que o sujeito passivo não comprovou:

a. quanto aos valores compensados, a origem do crédito, ou seja, a ocorrência fática, real, efetiva de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, como exigido pelo art. 89 da Lei nº 8.212/1991;

b. quanto às supostas verbas de natureza indenizatória, a existência fática, real, efetiva na composição da base de cálculo dos valores compensados.

(grifei e destaquei)

Outrossim, intimado a se manifestar acerca do resultado da diligência fiscal, o Contribuinte, mais uma vez, optou por permanecer silente.

Neste espeque, não há qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal, impondo-se a manutenção da decisão de primeira instância pelos seus próprios fundamentos.

### Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o recurso voluntário, não se conhecendo das alegações que visam combater a multa isolada de 50% prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, bem como a multa de ofício qualificada e agravada, por se tratar de matérias estranhas à lide e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Gregório Rechmann Junior**