



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

Processo n° 15940.720159/2015-96
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2401-006.130 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE ESTRELA DO NORTE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/05/2014

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Miriam Denise Xavier, que davam provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 3735/3745).

Pois bem. A fiscalização identificou, no exame das Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, das competências 01/2013 a 03/2014 e 05/2014, que a Municipalidade, acima identificada, entabulou compensações de contribuições sociais no referido período.

Intimada a esclarecer a origem de seus créditos, a edilidade elaborou planilhas, apontando-os como oriundos de:

A - Contribuições sociais incidentes sobre:

I - verbas, por ela classificadas como indenizatórias, pagas aos segurados empregados, a título de: férias, 1/3 de férias, horas extras, abonos (periculosidade, insalubridade, tempo de serviço, noturno, triênio, sexta parte) e 13º salário. Diz estar discutindo a matéria no MS nº 0001767-94.2013.4.03.6112/SP;

II - subsídios de ocupantes de cargos eletivos (Prefeito, Vice-Prefeito e Vereadores), pagos nas competências 01/2009 a 12/2012, e remunerações de ocupantes de cargos comissionados, nas competências 01/2009 a 11/2013;

B - Diferença de alíquota RAT/GILRAT, do período de 07/2008 a 12/2012, em que diz haver se enquadrado, erroneamente, com a alíquota de 2% (Administração Pública em Geral), quando acusa, no período, sujeitar-se à alíquota de 1%, sob o argumento de que sua atividade preponderante é a educação. Ingressou em juízo para discutir o assunto, conforme MS nº 0003640-95.2014.4.03.6112/SP.

A fiscalização glosou referidas compensações, sob os seguintes fundamentos:

I - as ações judiciais em questão não transitaram em julgado, não podendo haver compensação sobre créditos ainda em discussão, nos moldes do art. 170-A do CTN;

II - dos créditos pleiteados em juízo, a empresa obteve, até o momento, êxito tão-somente em relação ao 1/3 constitucional de férias, cujos valores glosados foram inclusos em outro processo administrativo (15940.720160/20155-11);

III - a municipalidade não tem Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, de sorte que todos os segurados a seu serviço, aí incluídos os ocupantes de cargos comissionados e eletivos, são integrantes do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, sendo exigíveis as respectivas contribuições sociais incidentes sobre suas remunerações no período;

IV - apesar de intimada, a municipalidade não comprovou que sua atividade preponderante é, de fato, educação. Também, salienta o fisco, não houve retificação de GFIP

do período 07/2008 a 12/2012, de sorte que se manteve o enquadramento declarado nas referidas guias de alíquota de 2% para RAT/GILRAT.

Dada a compensação indevida, o fisco, ainda, aplicou multa isolada, motivando-a nos seguintes termos:

56 – O contribuinte ao efetuar a compensação de créditos inexistentes, uma vez que não se encontra legal e judicialmente amparado para tal procedimento e, ao inserir informações falsas e/ou inexatas nas GFIP (s) transmitidas no período de 01/2013 a 03/2014 e 05/2014, informações que culminaram com a redução do valor devido das contribuições previdenciárias em prejuízo do erário público, fica sujeito à aplicação da multa estabelecida no parágrafo 10 do art. 89 da Lei n 8.212/1991, em consonância com o artigo 58 da IN RFB n 1.300/2012 (inciso I do art. 44 da Lei n. 9430/96), ou seja, multa isolada de 150% sobre o valor da compensação indevida.

Houve ciência do lançamento em 29/12/2015, sendo lavrado termo de revelia à fl. 1780.

Posteriormente, identificou-se interposição de impugnação pelo sujeito passivo, por via postal, em 26/01/2016 (fl. 3717), ocasião em que arguiu, em síntese apertada:

- (a) Cerceamento de defesa por lavratura de AI sem observância das disposições legais aplicáveis;
- (b) Direito à compensação independente de anuência do Judiciário e da RFB ou de trânsito em julgado de ação judicial, sendo inaplicável o art. 170-A do CTN;
- (c) Homologação das compensações efetuadas, dado que as verbas indenizatórias em questão estão em consonância com entendimento do STJ/STF. Discute a natureza indenizatória/compensatória das verbas, distinta do caráter remuneratório e, portanto, fora do campo de incidência de contribuições sociais, na ação MS 0001767-94.2013.4.03.6112.
- (d) Os abonos foram pagos em consonância com o art. 28, § 9º, "e", da Lei nº 8.212/91;
- (e) Inconstitucionalidade das contribuições sociais sobre subsídios de agentes políticos;
- (f) Direito ao autoenquadramento, para fins de definição de alíquota RAT/GILRAT, não podendo o fisco reclassificá-la, majorando indevidamente a contribuição social em questão, quando tem por atividade preponderante a educação, requerendo diligência para esclarecer a matéria. Assinala, ainda, estar discutindo o assunto no MS n.º 0003640- 95.2014.4.03.6112/SP.

(g) Multa isolada sem comprovação de falsidade, dolo ou má-fé, sonegação e fraude;

(h) Suspensão da exigibilidade das contribuições em questão, bem como direito à CND, não bloqueio do FPM, nem inscrição no CADIN, até trânsito em julgado, com cancelamento/arquivamento da RFFP.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE (DRJ/REC), por meio do Acórdão nº 11-53.469 (fls. 3735/3745), de 21/06/2016, cujo dispositivo considerou a Impugnação Procedente em Parte, com a Manutenção Parcial do Crédito Tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/05/2014

DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste cerceamento de defesa, quando presentes, nos autos, todos os elementos necessários ao pleno exercício, pelo sujeito passivo, do referido direito, ainda mais quando a arguição se fez de modo genérico, sem indicar as razões de sua reivindicação.

**CONTENCIOSO. ADMINISTRATIVO. JUDICIAL.
CONCOMITÂNCIA. EFEITOS.**

A discussão de matéria na via judicial resulta em renúncia ao contencioso administrativo sobre o mesmo tema, dado o princípio da jurisdição una, que rege o direito brasileiro.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/05/2014

COMPENSAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Não comprovados recolhimentos indevidos, inexistente crédito em favor do contribuinte, pelo que devem ser glosadas as compensações.

**FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.
MULTA ISOLADA. INAPLICABILIDADE.**

A comprovação da falsidade da declaração é elemento constitutivo do tipo objetivo infracional previsto no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/91. Não havendo, nos autos, comprovação compensação mediante falsidade da declaração do sujeito passivo, resulta inaplicável a multa isolada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou, em síntese, os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. Inexiste cerceamento de defesa, quando presentes, nos autos, todos os elementos necessários ao pleno exercício, pelo sujeito passivo, do referido direito, ainda mais quando a arguição se fez de modo genérico, sem indicar as razões de sua reivindicação.
2. Ao optar pela via judicial, para a discussão das referidas matérias, o sujeito passivo renunciou, tacitamente, à apreciação das mesmas na esfera administrativa, dado que a decisão a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderá ser alterada pelo Executivo, pois tal procedimento feriria a Constituição Federal, que adota o modelo de jurisdição única, com a plena supremacia das decisões judiciais, caracterizadas pela coisa julgada.
3. O encontro de créditos em questão é facultado ao sujeito passivo, porém, não se trata de direito potestativo, dado que fica sujeito à verificação de sua regularidade pelo fisco, bem como pelo Judiciário, se esta última via for acionada por quaisquer das partes envolvidas. E foi, exatamente, o que ocorreu no caso em apreço, dado que: a) há rubricas em discussão no Judiciário e envolvidas nas compensações levadas a cabo pelo sujeito passivo, que demandam decisão final para reconhecimento ou não do direito creditório do impetrante. Sem tal reconhecimento, impossível acolher a extinção do crédito pela compensação, porque é mister restem demonstrados recolhimentos indevidos entabulados pelo sujeito passivo, o que somente ficará deliberado ao fim do litígio. Dado que levou a discussão àquela via, o sujeito passivo subsume-se ao regramento do art. 170-A do CTN, que se aplica inteiramente, ao contrário do que argumenta a defesa, mesmo porque o referido comando legal não faz qualquer ressalva que possibilite a dispensa de sua observância pelo autor da ação em testilha, nem o juízo o liberou neste sentido; b) os créditos, ora em discussão, não haviam sido maculados pela decadência e, por conseguinte, remanesce o direito de o fisco verificar a regularidade ou não das compensações entabuladas, glosando-as, de ofício, se identificar irregularidades no instituto, praticadas pelo sujeito passivo.
4. Assim, não há como reconhecer como absoluto e irrefutável o direito de o impugnante promover compensações tributárias ao seu livre talante, rejeitando-se, por conseguinte, sua insatisfação neste ponto.
5. O sujeito passivo argumenta, em essência, a inconstitucionalidade das contribuições sociais sobre subsídios de agentes políticos como forma assecuratória de seu direito creditório.
6. Não se pode afastar a aplicação de leis aprovadas pelo Poder Legislativo, por possuírem presunção de constitucionalidade, restando ao agente público zelar pela observância de suas disposições e determinar o seu fiel cumprimento, enquanto estiverem em plena vigência, em atenção ao princípio constitucional da estrita legalidade, estatuído no art. 37 da Constituição Federal, no qual a Administração Pública se deve pautar.

7. No tocante aos abonos, não contemplados no MS n.º 0001767-94.2013.4.03.6112, verifica-se, no item 27 do relatório fiscal, que a municipalidade os pagou aos segurados a seu serviço, não em caráter eventual, mas, com habitualidade: abono tempo de serviço (01/2009 a 12/2012); abono triênio (01/2013 a 06/2013) e abono sexta parte (01/2009 a 03/2014).
8. Ademais, a Lei de Custeio da Previdência Social, ao tratar especificamente do abono, no art. 28, § 9º, "e", apenas exclui do campo de incidência das contribuições sociais aqueles "expressamente desvinculados do salário".
9. Mencionada desvinculação não restou provada no feito pelo sujeito passivo, conferindo, assim, caráter de ganho habitual, em consequência do labor do obreiro junto à Municipalidade, nos moldes do art. 28, I, da referida lei, atraindo a incidência de contribuições sociais sobre os mesmos, não havendo, portanto, como o sujeito passivo utilizar os recolhimentos sobre eles incidentes como créditos para fins de compensação.
10. De ressaltar-se que, tanto para as contribuições sociais incidentes sobre subsídios de agentes políticos, quanto sobre abonos em questão, não houve deliberação do STF/STJ com efeito erga omnes que ampare a dispensa da referida exação.
11. Quanto à compensação indevida, resta evidente, por tudo constante dos autos, e bem enfrentado no voto do relator, que o contribuinte não poderia ter efetuado a compensação, porquanto não comprovou a existência de créditos líquidos e certos em seu favor. Não obstante o contribuinte ter manejado dois processos judiciais objetivando obter o direito de crédito, as decisões ainda não contam com trânsito em julgado.
12. Para a situação de compensação indevida, a própria Lei nº 8.212/91, no §9º do mesmo artigo, determina a incidência dos acréscimos moratórios referidos no art. 35 deste diploma legal.
13. Assim, a mera compensação indevida configura inadimplemento de contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas, em relação às quais haverá, como de fato houve, a lavratura de Auto de Infração com juros e multa de mora (AI nº 51.080.024-6).
14. Contudo, a compensação indevida não basta, por si só, para a aplicação da multa isolada do §10 do artigo 89 da Lei no. 8.212/91. Efetivamente, este dispositivo exige que haja comprovação da falsidade da declaração, isto é, que além de ter efetuado uma compensação indevida, tenha se utilizado do expediente de fazê-la com falsidade, com subversão dos fatos.
15. Para tanto, necessário comprovar que agiu o sujeito passivo mediante a consideração de fatos não ocorridos ou ocorridos de forma diversa daquela como demonstrados pela fiscalização (falsos).

16. Isto porque há uma efetiva relação de graduação dos pressupostos de fatos entre as hipóteses contidas nos parágrafos 9º e 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91.
17. Tratando-se de compensação indevida, nas hipóteses em que o agente não teve a intenção de fraudar a norma tributária, a penalidade pecuniária a ser aplicada será a mais branda, nos termos fixados no §9º do mencionado art. 89, consistente na multa de mora graduada na forma do art. 61 da Lei nº 9.430/96, além dos juros moratórios.
18. Tratando-se, por outro viés, de tentativa de fraude mediante a consciente e inescusável inserção de informações falsas na GFIP, visando dolosamente a reduzir tributo, rigorosa deverá ser a punição a ser infligida ao infrator, consistente na multa de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado.
19. Assim, resta indubitoso que o §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91 visou atingir o contribuinte de forma mais severa devido a uma situação peculiar, qual seja, a de se promover uma compensação indevida, fazendo-a por meio de uma declaração falsa. Em verdade, o fato agravador nesta infração é a conduta de falsear a declaração, de maneira que o Fisco reste iludido, em seu desfavor, quanto à efetiva ocorrência dos fatos geradores.
20. Não por outra razão, a hipótese típica em debate exige do agente fiscal, além da descrição do fato e da disposição legal infringida (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), a comprovação da falsidade da declaração.
21. Ocorre que, compulsando os autos, não logramos deparar com qualquer indício de prova material tendente à comprovação da falsidade de declaração. Embora impedido de realizar a compensação, por força do art. 170-A do CTN, o sujeito passivo atendeu à intimação fiscal, demonstrando haver procedido à compensação com base em créditos que supõe possuir, objeto, inclusive, de provimentos judiciais que lhe foram parcialmente favoráveis, em parte, embora sem o manto da coisa julgada. Não se demonstrou a falsidade exigida no agravamento: os documentos e as informações trazidos pelo contribuinte eram verdadeiros, só não se prestavam à operação de compensação pretendida na GFIP.
22. No lançamento não há qualquer menção à desacordo com os fatos narrados pelo contribuinte, razão por que não vislumbramos a ocorrência da falsidade.
23. Nesse sentido, entendemos não haver sido comprovada, nos autos, a falsidade nas declarações apresentadas pelo contribuinte, resultando inaplicável multa isolada, na forma do §10, do art. 89, da Lei nº 8.212/91.
24. Quanto ao pedido de suspensão de exigibilidade do crédito, é de se ressaltar que, nos moldes do art. 151, III, do CTN, enquanto pendentes recursos, na via administrativa, ocorre a sustação da exigência dos valores lançados pelo fisco. Assim é que, exarado o presente acórdão e

cientificado ao infrator, já não há pendências a discutir e a exação pode ser exigida, somente sendo sobrestada por eventual recurso a outra instância administrativa ou deliberação judicial neste sentido.

25. No tocante às questões relacionadas a CND, futuros e eventuais bloqueios no FPM do infrator e inscrição no CADIN são matérias estranhas à competência deste órgão Colegiado, devendo serem requeridas, arguidas e discutidas, na ocasião de suas ocorrências, junto à Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil circunscricionante, não sendo, em consequência, conhecidas na presente instância.
26. De mesma sorte, a Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP ficará sobrestada até decisão final no presente feito, nos moldes do 48, do Decreto Federal nº 7.574/2011, não havendo como admitir pedido de cancelamento/arquivamento da mesma por antecipação, dada a inexistência de lastro legal e fático para fazê-lo neste momento processual.
27. Pelo exposto, voto por julgar procedente em parte a impugnação, para: i) cancelar integralmente o AI nº nº 51.080.025-4, relativo exclusivamente à exigência da multa isolada; ii) manter o restante dos valores lançados.

O contribuinte, regularmente intimado do Acórdão de Impugnação, não apresentou recurso da parte que lhe foi desfavorável.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

Recurso de Ofício

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso de Ofício atende aos requisitos de admissibilidade previstos no art. 34 do Decreto nº 70.235/72, de modo que a decisão de piso exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), limite estipulado pela Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme relatado, a autoridade julgadora de piso decidiu por cancelar integralmente o AI nº nº 51.080.025-4, relativo exclusivamente à exigência da multa isolada, sob o entendimento de que a comprovação da falsidade da declaração é elemento constitutivo do tipo objetivo infracional previsto no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/91, e, não havendo, nos

autos, comprovação compensação mediante falsidade da declaração do sujeito passivo, resultaria, por consequência, inaplicável a multa isolada.

Pois bem. No tocante à multa isolada no percentual de 150%, em face da compensação indevida, incidente sobre o valor total do débito compensado, nos termos do § 10º, do art. 89, da Lei nº 8.212, de 1991, cabe pontuar que a motivação para a sua aplicação consta da seguinte forma no Relatório Fiscal (fls. 16/43):

56 – O contribuinte ao efetuar a compensação de créditos inexistentes, uma vez que não se encontra legal e judicialmente amparado para tal procedimento e, ao inserir informações falsas e/ou inexatas nas GFIP (s) transmitidas no período de 01/2013 a 03/2014 e 05/2014, informações que culminaram com a redução do valor devido das contribuições previdenciárias em prejuízo do erário público, fica sujeito à aplicação da multa estabelecida no parágrafo 10 do art. 89 da Lei n 8.212/1991, em consonância com o artigo 58 da IN RFB n 1.300/2012 (inciso I do art. 44 da Lei n. 9430/96), ou seja, multa isolada de 150% sobre o valor da compensação indevida.

Em suma, a autoridade fiscal motivou a imposição da multa isolada de 150%, sob o fundamento de que o contribuinte efetuou compensação de créditos inexistentes, uma vez que não estava amparado legal e judicialmente para tal procedimento, e, ao inserir informações falsas e/ou inexatas nas GFIP(s) transmitidas, houve a redução do valor devido das contribuições previdenciárias em prejuízo do erário público.

Ao meu juízo, os fatos narrados na acusação fiscal, não são motivos suficientes para justificar a existência do elemento subjetivo do dolo de oferecimento de crédito sabidamente inapropriado para a compensação de contribuições previdenciárias. O fato de ser indevida a compensação não implica, necessariamente, reconhecer a falsidade da declaração por parte do sujeito passivo.

Conforme muito bem assentado pela decisão de piso (fls. 3735/3745), embora impedido de realizar a compensação, por força do art. 170-A do CTN, o sujeito passivo atendeu à intimação fiscal, demonstrando haver procedido à compensação com base em créditos que supõe possuir, objeto, inclusive, de provimentos judiciais que lhe foram parcialmente favoráveis, em parte, embora sem o manto da coisa julgada.

Não há nos autos, por parte da fiscalização tributária, a comprovação da falsidade exigida no agravamento, eis que os documentos e as informações trazidos pelo contribuinte eram verdadeiros, só não se prestavam à operação de compensação pretendida na GFIP.

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

Dessa forma, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, devendo ser mantido o cancelamento do AI DEBCAD nº 51.080.025-4, que diz respeito à exigência da multa isolada.

Conclusão

Processo nº 15940.720159/2015-96
Acórdão n.º **2401-006.130**

S2-C4T1
Fl. 3.790

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso de Ofício, para, no mérito,
NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite