



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.720107/2017-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.496 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de novembro de 2022
Recorrente SOCIEDADE DE EDUCACAO TIRADENTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/10/2014

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 01. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não é nulo o lançamento devidamente motivado, lavrado por autoridade competente, permitindo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

DECISÃO JUDICIAL, DEPÓSITOS NÃO INTEGRAIS. VALOR CALCULADO SEM OS ENCARGOS (JUROS E MULTAS). MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO SOBRE OS SALDOS DEVIDOS.

Para prevenir a exigência da multa de ofício, o contribuinte deve proceder ao depósito judicial do montante integral do crédito tributário discutido, de sorte que no caso de o depósito ser realizado após o vencimento da obrigação, o principal deve ser acompanhado da multa e dos juros de mora. Comprovada a existência de depósito judicial anterior à lavratura do Auto de Infração, exclui-se do lançamento os juros de mora e a multa de ofício até o montante garantido pelos depósitos. Súmula CARF nº 132.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a exemplo da falta de recolhimento do tributo que é punida com a aplicação da multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido pelo sujeito passivo.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART. 112 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

Não havendo divergência acerca da interpretação da lei tributária, o art. 112 do CTN não pode ser aplicado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para, em relação aos montantes que foram objeto de depósito judicial, afastar a incidência de multa de ofício e de juros de mora.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira,

Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

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 (e-fls. 834 e ss).

Pois bem. Trata-se de Impugnação em resistência aos Autos de Infração lavrados em face da Empresa Interessada, já qualificada nos autos, em procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias relativas às Contribuições para o Serviço Social do Comércio - SESC.

Infrações lançadas:

- a) Contribuição para o SESC - Consta Depósito Judicial - R\$ 3.315.850,27.
- b) Contribuição para o SESC - Não Consta Depósito Judicial - R\$ 91.845,49.

Notícia o Relatório Fiscal, fls. 19/25, que:

A Interessada está enquadrada no FPAS 574 - Estabelecimento de ensino - que deve recolher a contribuição SESC no percentual de 1,5%. Ocorre que em 2006 a empresa impetrou a ação judicial 0004493-45.2006.4.05.8500 com objetivo de ver declarada a inexigibilidade da Contribuição para o SESC, bem como a restituição dos valores já pagos. O pedido foi considerado improcedente e a sentença foi objeto de recurso para o Tribunal Regional Federal - TRF. A apelação não foi provida. *"São sujeitos passivos da contribuição instituída para o SESC, além dos empregadores comerciais, os a eles equiparados para fins de assistência social. Nesta categoria se inserem os prestadores de serviços educacionais"*.

Foi constatado que a empresa procedeu o depósito judicial, mas não de maneira integral, nos termos do art. 151, II, do Código Tributário Nacional - CTN, desta forma não ocorreu a suspensão da exigibilidade do crédito, o que enseja o lançamento do crédito tributário acompanhado de multa de ofício e juros moratórios. A diferença lançada foi obtida a partir do cruzamento das guias bancárias referentes aos anos de 2012, 2013 e 2014, de consulta ao sistema SDJ - Sistema de Gestão de Depósitos Judiciais/Extrajudiciais e as bases de cálculo declaradas em GFIP pela própria Interessada. Conforme detalhamento no item 5.4 do Relatório Fiscal.

"Intimada a apresentar demonstrativo contendo base de cálculo e contribuição calculada para os depósitos judiciais, a empresa apresentou demonstrativo de cunho interno (em anexo), onde deduz da base de cálculo valores a título de 1/3 de férias, auxílio doença, aviso prévio indenizado e respectivo 13º salário".

"Porém esta dedução de base de cálculo não está autorizada nem em caráter liminar nem em decorrência de decisão judicial transitada em julgado, tanto é que os valores declarados em GFIP pela empresa são em montante superior e abrangem as mencionadas rubricas".

Aduz que o código correto para depósito, segundo a Instrução Normativa RFB 1324/2013 é o 0409 - Contribuição da empresa somente para SESC - CNPJ, no entanto, os depósitos foram realizados pela empresa no código 0327 - Contribuição da empresa somente para INCRA - CNPJ. Este código já estava previsto no Ato Declaratório Executivo CODAC 72/2010.

A Interessada deveria ter declarado em GFIP, código 0099, e recolhido os valores referentes ao SESC (1,5%), "*vez que não há qualquer decisão administrativa ou judicial para a não declaração desta contribuição, através de GFIP*".

Em suas Impugnações, fls. 518/563 e 676/719, a Interessada, por meio de seu advogado, fl. 720, alega, em síntese, que:

1. A Impugnação é tempestiva.
2. Entende que os Autos de Infração são nulos por violação ao princípio da verdade material, no que diz respeito aos depósitos judiciais a título de Contribuição SESC com o código de arrecadação errado e o princípio da moralidade não foi respeitado ao se exigir tributo já extinto. Da mesma deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação para a cobrança da parcela referente à competência de 12/2013, dada a existência de depósito integral e tempestivo em relação a esta competência.
3. Não obstante a ação judicial que visava a declaração de inexistência de relação jurídica tributária relacionada à Contribuição SESC ter sido declarada improcedente, a Interessada realizou o depósito judicial e este foi convertido em renda em favor da União, portanto, os pagamentos se tornaram definitivos.
4. A parte não depositada é reflexo da não incidência da Contribuição SESC sobre verbas indenizatórias. Na Ação Judicial n.º 0002342-67.2010.4.05.8500, ajuizada pela Interessada, foi reconhecida a inexigibilidade do recolhimento da Contribuição Previdenciária em relação ao aviso prévio indenizado e aos 15 (quinze) primeiros dias de auxílio-doença/acidente e ao terço constitucional de férias. Assim, resta claro que havia autorização judicial para a exclusão das verbas de natureza indenizatória da base de cálculo da contribuição. Ademais, nos autos dessa medida judicial foram realizados depósitos dos valores em discussão nos autos, logo, ocorreu a suspensão da exigibilidade em razão do depósito integral - Ação Judicial n.º 0004493-45.2006.4.05.8500 - e em seguida a extinção desses valores pela conversão em renda - art. 156, VI, CTN. Nesse contexto, a cobrança das diferenças da Contribuição SESC representa um *bis in idem*.

"Ainda que tais valores tivessem sido depositados a menor, como equivocadamente entenderam as autoridades administrativas, nem assim há qualquer respaldo legal que autorize a constituição do suposto débito sem a exclusão dos montantes depositados judicialmente".
5. Cita a Solução de Consulta n.º 119, de 07 de fevereiro de 2017 para defender que os contribuintes podem compensar administrativamente os valores recolhidos a título de tributos declarados inconstitucionais pelos tribunais superiores independente de ação judicial.
6. Lembra que as Contribuições Previdenciárias incidem apenas sobre verbas de natureza remuneratória, que representem uma contraprestação pelos serviços prestados à pessoa jurídica, habitual e incorporável ao salário para efeito de repercussão em benefícios. Em respeito ao art. 110 do Código Tributário Nacional - CTN, não pode o legislador alterar os conceitos de Direito Privado utilizados pela Constituição Federal para a outorga de competência tributária.
7. Aduz que a base de cálculo da Contribuição SESC é a mesma da Contribuição Previdenciária, sendo assim, deverão ser excluídas para fins de recolhimento da Contribuição SESC as verbas que não possuem natureza remuneratória, tais como o terço constitucional de férias, os primeiros 15 dias ou 30 dias pagos a título de

auxílio-doença e de auxílio-acidente e o aviso prévio indenizado, conforme entendimentos manifestados pelos Tribunais, pela Solução de Consulta n.º 119, de 07 de fevereiro de 2017, no Parecer PGFN n.º 502/2016, Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

8. Combate a aplicação da multa no percentual de 75%, em razão do seu caráter confiscatório, de sua desproporcionalidade e ilegalidade. Assevera que não houve dolo por parte da Interessada, conforme exigência contida no art. 71 da Lei 4.502/64. No caso concreto *inexiste a tipificação dolosa e sim a ocorrência de "recolhimento inexata"*. Se eventualmente a multa for mantida *requer-se que sejam revistos os valores questionados reduzindo-se a justos patamares*.

Requer:

9. A nulidade do Auto de Infração ou sua improcedência em razão do manifesto bis in idem, exclusão de verbas por decisão judicial ou por sua natureza indenizatória.
10. Redução da multa de 75% para 10%, na remota possibilidade do lançamento se manter.
11. Intimações de todos os atos processuais.
12. Protesta pela juntada de todas as provas admitidas em Direito, inclusive a juntada de novos documentos e razões complementares eventualmente necessários à instrução do feito.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 834 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/10/2012

CONTRIBUIÇÃO PARA O SESC. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL. CONVERSÃO DO DEPÓSITO EM RENDA. SESC. INCRA.

A constituição do crédito tributário seja pelo lançamento fiscal, pela GFIP ou pelo depósito judicial deve conter todos os elementos necessários à individualização do crédito. Quando se trata de Contribuições não se pode esquecer que elas se caracterizam pela sua afetação finalística, em razão disso não se extingue Contribuição ao SESC com a conversão de depósito de Contribuição ao INCRA em renda, são contribuições juridicamente diferentes, com arrecadações destinadas a finalidades distintas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 861 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo.

Inicialmente, cumpre esclarecer que enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

Sobre os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, é preciso pontuar o que segue.

Conforme narrado, o presente litígio compreende Autos de Infração lavrados em face do sujeito passivo, tendo sido constatado, em procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias relativas às Contribuições para o Serviço Social do Comércio – SESC, as seguintes infrações: (a) Contribuição para o SESC - Consta Depósito Judicial - R\$ 3.315.850,27; (b) Contribuição para o SESC - Não Consta Depósito Judicial - R\$ 91.845,49.

Pois bem. Consta nos autos, notícia de que o sujeito passivo ajuizou a Ação Ordinária nº **0004493-45.2006.4.05.8500**, em desfavor do Instituto Nacional de Seguro Social - INSS e do Serviço Social do Comércio - SESC, com o objetivo de obter declaração de inexistência de relação jurídico-tributária com as entidades requeridas, no tocante à contribuição para o SESC/SENAC, sob o fundamento de que não estaria elencada no plano sindical, previsto no art. 577 da CLT, pelo fato de seus objetivos sociais estarem vinculados à categoria que forma a Confederação Nacional de Educação.

Também constato que o sujeito passivo ingressou com a Ação Judicial nº **002342-67.2010.4.05.8500**, em face da União, pretendendo o reconhecimento da inexigibilidade da Contribuição Previdenciária em relação ao (i) aviso prévio indenizado; (ii) 15 (quinze) primeiros dias de auxílio-doença/acidente e (iii) terço constitucional de férias.

A propósito, o reconhecimento de que as matérias mencionadas acima foram submetidas ao Poder Judiciário, é matéria pacífica nestes autos, inclusive com o reconhecimento do próprio sujeito passivo.

A esse respeito, cumpre destacar que a existência de ação judicial com a suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151 do CTN), não impede o Fisco de proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN) e visa a impedir a ocorrência da decadência. Ademais, a existência de ação judicial também não impede a tramitação da exigência fiscal no contencioso administrativo, de modo que a renúncia somente ocorrerá quando a ação judicial tiver por objeto “idêntico pedido” sobre o qual verse o processo administrativo (art. 126, § 3º, da Lei n.º 8.213/91). Dessa forma, se a impugnação tratar de matéria diversa da ação judicial, o sujeito passivo terá direito a contencioso administrativo para apreciação da matéria diferenciada. É ver o que diz a Súmula CARF n.º 01, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Compulsando os autos, constato que há parcial identidade de matérias discutidas no âmbito judicial e na esfera administrativa, e que implica no reconhecimento de renúncia ao contencioso administrativo e o não conhecimento da peça recursal para a apreciação das seguintes matérias: (i) inconstitucionalidade da cobrança da contribuição para o SESC/SENAC; (ii) natureza indenizatória do adicional de 1/3 sobre as férias gozadas; (iii) natureza indenizatória do auxílio-doença e do auxílio-doença acidentário e (iv) natureza indenizatória do aviso prévio indenizado.

Nesse sentido, esclareço que a presente análise recursal se limitará às seguintes matérias, por serem diversas das preconizadas na ação judicial, a merecerem conhecimento nesta instância recursal: (a) nulidade do auto de infração por violação ao princípio da verdade material e ao princípio da moralidade; (b) nulidade do auto de infração em razão da ausência de motivação para a cobrança da parcela referente à competência 13/2013; (c) ilegalidade da exigência fiscal por manifesto *bis in idem*; (d) da medida judicial ajuizada pelo recorrente objetivando o reconhecimento do seu direito de excluir as parcelas de natureza indenizatória da base de cálculo da Contribuição Previdenciária e dos depósitos judiciais efetuados em tal medida judicial para suspender a exigibilidade dos créditos; (e) do direito do recorrente ao não recolhimento da Contribuição e a Observância do devido processo legal judicial pela Administração Pública.

Para além do exposto, em relação às alegações acerca da inconstitucionalidade/ilegalidade da exigência tributária, cabe esclarecer que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão. Portanto, não assiste razão ao contribuinte.

Por fim, esclareço que a observância de eventual decisão favorável ao contribuinte, transitada em julgado, é de responsabilidade da Unidade da Receita Federal do Brasil, com competência funcional para a execução do presente Acórdão.

2. Preliminares.

Preliminarmente, o sujeito passivo alega que ajuizou medida judicial buscando o reconhecimento do seu direito de não se sujeitar ao recolhimento da Contribuição ao SESC, na medida em que é instituição de ensino, tendo realizado depósitos judiciais com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Também alega que durante o procedimento de fiscalização, teria informado às autoridades administrativas acerca da existência de medida judicial discutindo a exclusão das verbas de caráter indenizatório, bem como da existência de depósitos judiciais relacionados a essa discussão.

Contudo, pontua que tais fatos foram ignorados, tendo culminado o procedimento de fiscalização na lavratura do auto de infração ora combatido.

Assim sendo, entende que deve ser integralmente anulado o auto de infração ora combatido, uma vez que o ato administrativo praticado pelas autoridades administrativas não atendeu aos princípios da verdade material e da moralidade, os quais são de observância obrigatória para a validade de qualquer ato administrativo.

Prosseguindo em suas alegações preliminares, o sujeito passivo também alega que não haveria motivação para a cobrança da parcela referente à competência de 13/2013, em razão do depósito judicial integral e tempestivo relativamente a essa competência.

Pois bem. A começar, entendo que as alegações do sujeito passivo dizem respeito ao mérito da questão posta, não se tratando, propriamente, de preliminar.

Esclarecido o ponto acima, entendo que descabe qualquer alegação no sentido de que houve nulidade no procedimento fiscal, eis que assegurados a ampla defesa e o contraditório.

A propósito, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo ao contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa das recorrentes.

Na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Para além do exposto, é certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar 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 (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

No presente caso, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carregaram à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constante no Auto de Infração.

Constato, pois, que a motivação fiscal está clara, sobretudo considerando o que está disposto no Relatório Fiscal (e-fls. 19 e ss), não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa. Ademais, todos os documentos que embasaram o crédito tributário instruíram a autuação, oportunizando-se, portanto, o exercício do pleno contraditório.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

A propósito, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Dessa forma, não constato qualquer nulidade na hipótese dos autos.

Por fim, novamente esclareço que as alegações trazidas pelo sujeito passivo serão examinadas a seguir, considerando que dizem respeito ao mérito da controvérsia posta.

3. Mérito.

Conforme narrado, o presente litígio compreende Autos de Infração lavrados em face do sujeito passivo, tendo sido constatado, em procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias relativas às Contribuições para o Serviço Social do Comércio – SESC, as seguintes infrações: (a) Contribuição para o SESC - Consta Depósito Judicial - R\$ 3.315.850,27; (b) Contribuição para o SESC - Não Consta Depósito Judicial - R\$ 91.845,49.

Nesse sentido, os argumentos trazidos pelo sujeito passivo serão examinados separadamente, levando em consideração as respectivas infrações.

3.1. Infração 1: Contribuição para o SESC - Consta Depósito Judicial - R\$ 3.315.850,27.

Em relação à infração em epígrafe, a fiscalização relata que, embora a empresa, no âmbito da Ação Judicial n.º 0004493-45.2006.4.05.8500, tenha efetuado depósitos judiciais para o período 01/2012 a 10/2014, os mesmos não abrangeriam a totalidade das contribuições para o SESC (com exceção de 13º/2013), não havendo, portanto, a suspensão da exigibilidade do respectivo crédito tributário, pois somente o depósito realizado no montante integral teria este condão.

Ademais, pontuou que do ponto de vista formal, os depósitos realizados referem-se às contribuições para o INCRA e não para o SESC, conforme consignado em todas as guias de recolhimento apresentadas (inclusive 13º/2013), eis que o código correto para o caso em tela é “0409 – Contribuição da empresa somente para SESC – CNPJ”, sendo que os depósitos judiciais realizados pela empresa foram identificados, equivocadamente, com o código “0327 – Contribuição da empresa somente para INCRA – CNPJ”.

Dessa forma, a fiscalização efetuou o lançamento em epígrafe, referente às contribuições para o SESC, não declaradas em GFIP, com depósito judicial, no valor consolidado de R\$ 7.113.238,87 (“Contribuições para o SESC – Consta depósito judicial”).

Por sua vez, a tese central de defesa aventada pelo sujeito passivo é no sentido de que, ainda que os depósitos judiciais tivessem sido realizados em valores inferiores ao que seriam devidos, a exigência da Contribuição ao SESC relativa aos valores depositados judicialmente e já convertidos em renda da União Federal (transformados em pagamento definitivo) representaria manifesto e ilegal “*bis in idem*”, o qual não se pode admitir, sob pena de enriquecimento ilícito da União Federal em detrimento do contribuinte.

Nesse sentido, entende que deve ser considerada integralmente improcedente a autuação fiscal combatida, sob o fundamento de que estão extintos os créditos tributários efetivamente devidos a título da Contribuição ao SESC do período compreendido entre janeiro de 2012 e outubro de 2014, não havendo qualquer valor devido aos cofres públicos a título da contribuição.

Pois bem. A começar, entendo que assiste razão ao sujeito passivo quando afirma que não é possível desconsiderar os depósitos judiciais realizados, em razão de ter sido utilizado o código “0327 - Contribuição da empresa somente para INCRA – CNPJ”, quando o correto seria “0409 - Contribuição da empresa somente para SESC – CNPJ”.

Isso porque, o fato de a empresa ter preenchido o campo de terceiros com código distinto, não desnatura a ocorrência do pagamento da Contribuição da empresa para o SESC,

sobretudo considerando que os depósitos foram realizados no bojo da Ação Judicial nº 004493-45.2006.4.05.850, na qual se discutia justamente a declaração de inexigibilidade da Contribuição para o SESC, bem como a restituição dos valores pagos, não sendo possível, portanto, desvinculá-los da causa de pedir deduzida na inicial, interpretando-os, indevidamente, como valores destinados à Contribuição para o INCRA.

Compreendido o ponto acima, tem-se que para prevenir a exigência da multa de ofício, o contribuinte deve proceder ao depósito judicial do montante integral do crédito tributário discutido, de sorte que no caso de o depósito ser realizado após o vencimento da obrigação, o principal deve ser acompanhado da multa e dos juros de mora.

Ademais, comprovada a existência de depósito judicial anterior à lavratura do Auto de Infração, deve-se excluir do lançamento os juros de mora e a multa de ofício até o montante garantido pelos depósitos. É ver o que dispõe a Súmula CARF nº 132, *in verbis*:

Súmula CARF nº 132

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Acórdãos Precedentes:

9303-007.539, 3201-004.265, 3201-003.090, 1302-001.502, 2201-002.132, 9101-001.598, 1301-000.795, 9101-000.775, 3302-000.671, 1101-00.135, 1101-00.098, 101-96.857, 101-95.884, 105-15.685 e 203-08.164.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Para aplicar o regramento acima no caso dos autos, é preciso analisar a tabela a seguir que demonstra o valor devido calculado a título de contribuição para o SESC, bem como o montante dos depósitos judiciais efetuados pela empresa e o respectivo valor devido não depositado:

Competência	Valor devido	Depósitos Judiciais	Vencimento	Data do depósito	Valor não depositado
jan-12	78.732,49	70.329,86	17/02/2012	16/02/2012	8.402,63
fev-12	72.029,82	71.010,41	20/03/2012	20/03/2012	1.019,41
mar-12	78.395,91	77.821,19	20/04/2012	20/04/2012	574,72
abr-12	78.351,34	77.624,37	18/05/2012	17/05/2012	726,97
mai-12	83.405,91	82.732,21	20/06/2012	19/06/2012	673,70
jun-12	83.994,36	81.091,47	20/07/2012	18/07/2012	2.902,89
jul-12	82.968,94	79.465,52	20/08/2012	13/08/2012	3.503,42
ago-12	78.863,55	78.129,94	20/09/2012	19/09/2012	733,61
set-12	81.208,40	80.369,84	19/10/2012	18/10/2012	838,56
out-12	81.383,77	80.867,43	20/11/2012	19/11/2012	516,34
nov-12	82.223,81	81.532,66	20/12/2012	20/12/2012	691,15
dez-12	92.863,03	83.314,09	18/01/2013	16/01/2013	9.548,94
13/2012	76.092,82	76.092,82	20/12/2012	23/04/2013	-
jan-13	89.011,88	79.303,30	20/02/2013	20/02/2013	9.708,58
fev-13	81.928,11	80.610,51	20/03/2013	19/03/2013	1.317,60
mar-13	87.587,59	87.007,66	19/04/2013	17/04/2013	579,93
abr/13	102.873,77	102.057,86	20/05/2013	20/05/2013	815,91
mai/13	92.421,76	91.499,67	20/06/2013	20/06/2013	922,09

jun/13	100.186,91	97.312,98	19/07/2013	19/07/2013	2.873,93
jul/13	93.880,99	89.514,28	20/08/2013	20/08/2013	4.366,71
ago/13	92.385,63	91.108,44	20/09/2013	20/09/2013	1.277,19
set/13	95.815,94	94.810,51	18/10/2013	18/10/2013	1.005,43
out/13	97.704,54	96.783,50	20/11/2013	20/11/2013	921,04
nov/13	100.044,90	99.258,58	20/12/2013	23/12/2013	786,32
dez/13	106.742,51	99.159,46	20/01/2014	20/01/2014	7.583,05
13/2013	88.869,14	88.869,14	20/12/2013	20/12/2013	-
jan/14	108.661,96	95.893,41	20/02/2014	20/02/2014	12.768,55
fev/14	97.092,97	95.289,57	20/03/2014	20/03/2014	1.803,40
mar/14	109.140,05	108.211,89	17/04/2014	16/04/2014	928,16
abr/14	116.404,98	115.368,71	20/05/2014	19/05/2014	1.036,27
mai/14	116.274,22	115.633,25	20/06/2014	18/06/2014	640,97
jun/14	111.904,25	110.483,19	18/07/2014	17/07/2014	1.421,06
jul/14	116.467,72	108.942,98	20/08/2014	19/08/2014	7.524,74
ago/14	113.730,82	112.150,63	19/09/2014	19/09/2014	1.580,19
set/14	120.800,47	119.695,86	20/10/2014	20/10/2014	1.104,61
out/14	117.250,50	116.503,08	20/11/2014	20/11/2014	747,42
TOTAL	3.407.695,76	3.315.850,27			91.845,49

Percebe-se, pois, que os depósitos judiciais foram realizados, ainda que de modo parcial, motivo pelo qual, suspendem a exigibilidade do tributo, no exato montante em que depositado, de modo que a incidência de multa de ofício e de juros de mora deve atingir apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito, conforme preconiza a inteligência da Súmula CARF nº 132.

Dessa forma, consolidando o até então exposto, entendo que deve ser afastada a incidência de multa de ofício e de juros de mora, em relação aos montantes que foram objeto de depósito judicial.

Sobre a alegada conversão dos depósitos em renda, em razão do insucesso da medida judicial, desfavorável ao sujeito passivo, entendo que não há comprovação nos autos a esse respeito, matéria que, portanto, ficará a cargo de ser observada pela Unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, responsável pela execução do presente Acórdão.

Nessa perspectiva, a Unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, responsável pela execução do presente Acórdão, além de atentar para o decidido nestes autos, deverá averiguar se a suposta conversão dos depósitos em renda extinguiu a totalidade do crédito ora contestado.

3.2. Infração 2: Contribuição para o SESC - Não Consta Depósito Judicial - R\$ 91.845,49.

A infração em epígrafe, por sua vez, diz respeito às contribuições para o SESC, não declaradas em GFIP, para as quais a fiscalização não constatou depósito judicial, no valor consolidado de R\$ 197.904,41 (“Contribuições para o SESC – Não consta depósito judicial”).

Por sua vez, a tese central de defesa aventada pelo sujeito passivo é no sentido de que a parte não depositada seria reflexo da não incidência da Contribuição para o SESC sobre verbas indenizatórias, discutidas nos autos da Ação Judicial nº 0002342-67.2010.4.05.8500, tendo sido realizados depósitos dos valores em discussão nos autos, ocorrendo a suspensão da exigibilidade em razão do depósito integral.

Sobre este ponto, entendo que não assiste razão ao recorrente, eis que a documentação acostada aos autos aponta em direção justamente contrária ao que alegado, já que do confronto entre os valores depositados (e-fls. 746 e ss) e seu detalhamento (e-fls. 230 e ss), os valores depositados de terceiros correspondem a 3% do valor das verbas questionadas pelo sujeito passivo, faltando portanto, justamente a exata diferença de 1,5%, relativa à Contribuição para o SESC, constante no “Demonstrativo – Contribuições para o SESC (e-fl. 453)”.

A propósito, a decisão recorrida, a meu ver, acertadamente se manifestou a esse respeito, tendo consignado o seguinte:

[...] Ao cotejar, por amostra, os valores depositados, fls. 746 e ss., e seu detalhamento, fls. 230 e ss, observa-se que os valores depositados de terceiros correspondem a 3% do valor das verbas questionadas pela Impugnante no Judiciário, logo, está faltando 1,5%, para perfazer a alíquota total de 4,5%, esta diferença é exatamente a alíquota da Contribuição para o SESC, 1,5%. Portanto, não há provas de que a Contribuição do SESC apurada no Auto de Infração em comento, tenha sido objeto de depósito. Nesta frequência, resta não comprovado o depósito do montante integral, não está caracterizado o *bis in idem*, tampouco a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pois não foi comprovado o depósito da Contribuição para o SESC na ação que debate a natureza indenizatória de determinadas verbas.

Assim, não se observa nenhum desrespeito ao princípio da moralidade ou ausência de motivação para a cobrança da competência 12/2013, mas sim valoração diferenciada dos fatos, conforme visto anteriormente. Também não se vislumbra violação ao princípio da verdade material, que não pode ser utilizado como instrumento de desconsideração de normas que tecem o perfil jurídico das contribuições, no caso, a Contribuição para o SESC.

Por fim, no que diz respeito à não incidência da Contribuição para o SESC sobre 1/3 de férias; diferença de 1/3 de férias, 15 (quinze) dias que antecedem o auxílio doença/acidente, aviso prévio indenização e 13º indenizado e sobre o caráter indenizatório ou remuneratório de determinadas verbas, conforme visto anteriormente, trata-se de matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário, motivo pelo qual, operou-se a renúncia no âmbito deste contencioso, não sendo oportuna qualquer manifestação deste Colegiado a esse respeito.

Ante o exposto, entendo que a decisão recorrida, neste ponto, não merece reparos.

3.3. Da Multa de Ofício Aplicada.

Em relação à parte remanescente do débito, não afastada neste julgado e que diz respeito à multa de ofício aplicada, entendo que não assiste razão ao sujeito passivo.

A começar, a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Ademais, a multa de ofício aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos

termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007.

No tocante à alegação de que a multa é confiscatória, desarrazoada e desproporcional, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Ademais, sequer é possível falar em “dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”, eis que se trata de efetiva interpretação da legislação tributária e adequação ao fato concreto, não sendo possível, portanto, alegar o art. 112, do CTN, a fim de afastar o cumprimento de dever legal.

Ante o exposto, entendo que a decisão recorrida, neste ponto, não merece reparos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de afastar a incidência de multa de ofício e de juros de mora, em relação aos montantes que foram objeto de depósito judicial.

Por fim, cabe apenas registrar que a Unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, responsável pela execução do presente Acórdão, além de atentar para o decidido nestes autos, deverá averiguar se a suposta conversão dos depósitos em renda extinguiu a totalidade do crédito ora contestado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite