



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10510.724448/2012-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.428 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 05 de abril de 2023  
**Recorrente** COL - CIFORMONLINE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CONHECIMENTO. ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

MULTA. SETENTA E CINCO POR CENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 174-214) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) A recorrente estava adstrita ao recolhimento de contribuições previdenciárias patronais e destinadas a terceiros através do SIMPLES Nacional à época do auto de infração. No entanto, foi excluída do referido sistema por decisão no processo administrativo n.º 10510.000834/2009-65, cujos efeitos retrocederam até 01/01/2005. Isso levou a lavratura de diversos autos de infração em face da recorrente, que decidiu inclui-los no programa de parcelamento da Lei n.º 11.941/2009. Porém, para sua surpresa, não foram incluídas as contribuições previdenciárias de 2008 e 2009;
- b) A aplicação da multa de 75% teve como fundamento a suposta falta de declaração em GFIP das remunerações dos segurados. Entretanto, é certo que não houve a declaração das contribuições patronais e destinadas a terceiros porque as declarava e recolhia por meio do SIMPLES Nacional. Todavia, jamais deixou de prestar as informações devidas à Previdência Social com as GFIP, recolhendo os valores à título de contribuições do segurado, conforme documentos em anexo. Veja-se que a fiscalização utilizou como base de cálculo exatamente os mesmos valores declarados pela recorrente em GFIP, demonstrando a ausência de sonegação de informações à previdência social. Sendo assim, descabe a aplicação da multa de 75%, pois é a omissão de receita que justifica tal penalidade, e isso não ocorreu no caso em tela. No máximo, poderia ser aplicada a multa de mora no patamar de 20%. A aplicação da multa de 75% também implica *bis in idem*, já que a contribuinte já foi penalizada com a exclusão do SIMPLES Nacional com efeitos retroativos até 01/01/2005;
- c) No caso do AI n.º 51.036.411-0, foram imputadas penalidades autônomas para cada exercício mensal de apuração em que se verificou a suposta omissão na declaração de fatos geradores. Ocorre que, por possuírem natureza idêntica, as infrações devem ser enquadradas no conceito de continuidade delitiva (art. 71 do Código Penal), devendo ser aplicada penalidade única. Tal entendimento deve ser adotado em prestígio aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade; e
- d) A fiscalização lançou contribuições previdenciárias sobre valores referentes a verbas indenizatórias (valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento de funcionário doente ou acidentado, a título de salário maternidade, férias, terço constitucional de férias, adicional de horas extras e aviso prévio indenizado), o que não se pode admitir. A inclusão dos valores em questão fere o disposto pelo art. 195, I, "a" da CF, bem como pelo art. 110 do CTN e 457 da CLT. O art. 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91, por deixar de mencionar o terço constitucional de férias, o adicional de horas extras e o aviso prévio indenizado, também acaba por incluir indevidamente tais verbas indenizatórias na base de cálculo das contribuições cobradas - incorrendo em inconstitucionalidade. Os tribunais

superiores entendem que as parcelas anteriormente citadas são indenizatórias. Verifica-se evidente falta de liquidez dos autos de infração, pois não se pode mensurar exatamente o valor que é realmente devido pela recorrente, devendo ser declarada a nulidade dos Ais sobre as contribuições principais.

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 213 e 214.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Procuração (fl. 215); ii) Documentos pessoais (fl. 216); e iii) Atos constitutivos e alterações contratuais da recorrente (fls. 217-218).

A presente questão diz respeito aos Autos de Infração – AI/DEBCAD n.º 51.036.411-0, n.º 51.036.412-8, n.º 51.036.413-6 (fls. 3-75) que constituem crédito tributário de penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias e contribuições previdenciárias, em face de COL - CIFORMONLINE LTDA (CNPJ n.º 06.322.618/0001-35), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2008 a 12/2009. As autuações alcançaram os montantes de R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais), R\$ 248.066,75 (duzentos e quarenta e oito mil e sessenta e seis reais e setenta e cinco centavos) e R\$ 58.573,25 (cinquenta e oito mil quinhentos e setenta e três reais e vinte e cinco centavos), respectivamente. A notificação do contribuinte aconteceu em 02/01/2013 (fl. 76).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 26-29):

1. Este relatório é parte integrante do Processo Administrativo Fiscal n.º 10510.724448/2012-68, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, não declaradas nas Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, correspondentes a:

1.1. Contribuições previdenciárias patronais sobre a folha de pagamento de empregados a contribuintes individuais apuradas no Auto de Infração n.º 51.036.412-8;

1.2. Contribuições destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FINDE - Salário-edducação), Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), Serviço Social do Transporte (SEST) e o Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT), Serviço Nacional de Aprendizagem Individual (SENAI), Serviço Social da Indústria (SESI), Serviço Social de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), apuradas no Auto de Infração n.º 51.036.413-6;

1.3. Por Descumprimento de obrigações acessórias - declaração de fatos geradores de contribuições previdenciárias omissas ou a menor em relação aos valores contábeis e dos batimentos folha de pagamento x GFIP x DIRF, de janeiro/2008 a dezembro/2009 - foi calculado e efetivamente aplicado o Auto de Infração n.º 51.036.411-0, relativo ao período de dezembro de 2008 a dezembro de 2009;

2. Foram apuradas neste processo contribuições do período de janeiro/2008 a dezembro/2009;

3. A empresa foi excluída do SIMPLES NACIONAL - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte regime, por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 10, de 09/03/2009, com efeito a partir de 01/07/2012, apesar disso continuou declarando GFIP e recolhendo as contribuições previdenciárias como se ainda estivesse no citado regime;

4. Ficou constatado que o contribuinte não declarou nas GFIP os dados correspondentes à parcela dos fatos geradores de:

4.1. Contribuições previdenciárias apuradas no presente procedimento fiscal, elencadas no item 1.1, deixando ainda, de recolhê-las junto à rede bancária;

4.2. Contribuições sociais destinadas às entidades elencadas no item 1.2, deixando, ainda de recolhê-las junto à rede bancária.

[...]

9. São fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas no presente processo as remunerações pagas e não declaradas por trabalhos desempenhados pelos empregados e contribuintes individuais do sujeito passivo, no período de janeiro/2008 a dezembro/2009 de:

9.1. Contribuições empregados e contribuições individuais: Contribuições patronais conforme item 1.1;

9.2. Segurados empregados: Contribuições para outras entidades, conforme item 1.2;

9.3. Obrigações acessórias, conforme item 1.3.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Termo de início de procedimento fiscal e demais intimações à contribuinte (fls. 31-34); ii) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 35-39, 44-53 e 73); iii) Recibos de entrega de arquivos digitais (fls. 40-43, 74 e 75); e iv) Anexo I - Planilha de comparativo de bases de cálculo e contribuições pessoais - FOPAG x GFIP x DIRF - por segurado e competência (fls. 54-72).

A contribuinte apresentou impugnação em 24/01/2013 (fls. 82-115), pela qual alegou essencialmente os mesmos fundamentos posteriormente levantados em seu recurso voluntário. Ao final, formulou pedidos nos termos da fl. 115.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Atos constitutivos e alterações contratuais da impugnante (fls. 116-120); ii) Documentos pessoais (fl. 121); iii) Procuração (fl. 122); e iv) Extratos e guias de recolhimento do SIMPLES Nacional da impugnante (fls. 123-152).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ), por meio do Acórdão nº 15-33.510, de 24 de setembro de 2013 (fls. 161-170), deu parcial provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal em parte, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

MULTA. SETENTA E CINCO POR CENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Não há que se falar em bis in idem, quando, nas competências em que foi aplicada a multa de 75%, não foi aplicada concomitantemente as penalidades referentes à falta de declaração ou declaração inexata de informações em GFIP.

FÉRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. HORAS EXTRAS. SALÁRIO MATERNIDADE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

Os valores pagos a título de férias e respectivo adicional, horas extras, salário maternidade e aviso prévio indenizado integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

**AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO.**

A remuneração recebida pelo empregado nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por doença ou acidente do trabalho tem caráter salarial e integra a base de cálculo para fins de incidência de contribuição previdenciária.

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.**

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS.**

Constitui infração, punível com multa, apresentar a empresa a GFIP com informações incorretas ou omissas.

**MULTA. BIS IN IDEM.**

Caracteriza bis in idem a aplicação concomitante da multa de ofício de 75% com a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

## **Voto**

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

### ***Conhecimento***

A intimação do Acórdão se deu em 04 de outubro de 2013 (fl. 172), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 05 de novembro de 2013 (fls. 174-214). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer dos argumentos referentes à inconstitucionalidade de normas tributárias em respeito à Súmula CARF nº 2.

### ***Mérito***

#### **Das matérias devolvidas**

##### **1. Da multa de ofício**

Entende a recorrente que descabe a aplicação da multa de ofício porque não houve omissão de sua parte quanto ao repasse de informações à Previdência Social no que se refere aos fatos geradores das contribuições sociais cobradas, ou seja, entende que se houve declaração quanto às remunerações pagas aos segurados, não poderia haver incidência da multa de ofício.

Sobre esse ponto, assim se manifestou a DRJ:

Argui a Impugnante a ilegalidade da aplicação da multa de 75%, visto que esta já havia declarado a base de cálculo das contribuições exigidas à época, cabendo tão somente a exigência do valor principal acrescido de mora de 20% (vinte por cento). Não há como acolher o argumento, haja vista que, nas competências em que foi aplicada a multa de 75%, o fundamento legal é o art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação da MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, o qual preconiza que nos casos de lançamento de ofício a multa aplicável é a de 75% (setenta e cinco por cento), *in verbis*:

Lei n.º 8.212, de 1991

Art. 35-A.

Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Lei n.º 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

10. A multa prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, somente é aplicável quando o recolhimento é feito em atraso, mas espontaneamente pelo contribuinte, antes de qualquer procedimento fiscal.

Com razão a decisão recorrida. Tendo em vista que a legislação aplicável prevê a multa em razão da falta de recolhimento, não há que se falar na aplicação da multa de mora de 20% como requerido pela recorrente. Assim, afasto os argumentos do recurso neste ponto.

## 2. Do AI n.º 51.036.411-0

Assevera a recorrente que as multas cobradas por meio do AI em epígrafe deveriam observar o instituto da continuidade delitiva (art. 71 do Código Penal) e, por isso, não deveriam ser constituídas multas autônomas para cada competência analisada. Ocorre que a decisão recorrida já firmou a improcedência desse lançamento de penalidades nos seguintes termos:

11. No Lançamento das contribuições relativas às competências 12/08 e 13/08 (DEBCAD n.º 37.392.1411 e 37.392.1420 do processo n.º 10510.724447/2012-13, apenso aos presentes autos) e às competências 01/09 a 13/09 (DEBCAD n.º 51.036.41286 e 51.036.4136, dos presentes autos), foi lançada a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, e que abarca tanto a multa pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias tempestivamente, quanto a multa por descumprimento de obrigação acessória relativa à falta de apresentação ou a apresentação fora do prazo da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Assim, há *bis in idem* na aplicação concomitante da multa de 75% com a multa por descumprimento de obrigação acessória lançada no DEBCAD n.º 51.036.4110, donde se conclui pela improcedência do lançamento das multas aplicadas no DEBCAD n.º 51.036.4110.

Sendo assim, deixo de acolher o pedido da recorrente pois o auto de infração por ela mencionado já não mais subsiste.

***Conclusão***

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle