



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



**Processo nº** 10980.720204/2013-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.287 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de outubro de 2023  
**Recorrente** INDUSTRIA DE MOVEIS NORDESTE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2008

REMUNERAÇÃO INDIRETA AOS SÓCIOS.

O pagamento de despesas pessoais dos sócios caracteriza o pró-labore indireto que integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS DISCUTIDO JUDICIALMENTE. VEDAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.

É expressamente vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

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

Portanto, é cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, seja pela não comprovação dos respectivos recolhimentos, seja por não haverem integrado a base de cálculo das Contribuições, ou pela compensação antes do trânsito em julgado de ações judiciais.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

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

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

A diligência e/ou perícia destinam-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto as hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

**JUROS MORATÓRIOS. INCIDENCIA.**

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de juros moratórios sobre o seu total.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

**Relatório**

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 06-44.510 7ª Turma da DRJ/CTA, fls. 419 a 430.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata o presente processo de lançamento efetuado para apuração das contribuições previdenciárias e obrigações acessórias decorrentes composto pelos seguintes Autos de Infração:

AI DEBCAD N.º37.375.457-4:

Contribuição previdenciária não recolhida pela empresa, calculadas sobre o salário-de-contribuição oriundo de remuneração indireta aos sócios-administradores (AIRTON BOHRER OPPITZ. GERMANO BOHRER OPPITZ. LEANDRO BOHRER. OPPITZ. MAURICIO BOHRER OPPITZ e RODRIGO BOHRER OPPITZ) na qualidade de segurados contribuintes individuais, abrangendo o período de janeiro/2008 até Dezembro/2008 e, também, de créditos previdenciários originados de glosas de compensações indevidamente efetuadas pelo contribuinte. Valor Total: R\$ 2.623.957,97, consolidado em 18/01/2013.

AI DEBCAD N.º37.375.458-2:

Multa isolada de 150%. na competência 12/2008. incidente sobre as compensações indevidas declaradas em GFIP, cuja origem o contribuinte não justificou no curso da ação fiscal. Valor Total: R\$ 30.000.00.

AI DEBCAD N.º 37.375.460-4 (Código de Fundamentação Legal – CFL 68):

A empresa apresentou o documento a que se refere o art. 32, IV, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991 (GFIP), com incorreções, deixando de informar as remunerações dos socios-administradores e declarando compensações que se revelaram completamente improcedentes. Ao assim proceder reduziu as contribuições previdenciárias devidas informadas à RFB. A base de cálculo são as remunerações presentes em diferentes contas contábeis e nas Folhas de Pagamentos. Valor Total: R\$ 257.607,00.

Por ser a multa anterior à publicação da Medida Provisória - MP n.º 449/2008, demonstrada no anexo "COMPMULTA", menos gravosa ao contribuinte que aquela prevista a partir da publicação desta MP nas competências 01/2008 a 10/2008, a penalização foi calculada conforme os critérios vigentes anteriormente à edição do citado diploma legal.

Cientificada do lançamento, a empresa apresentou impugnação alegando em síntese que:

Após descrever o procedimento fiscal, aduz que o lançamento realizado é baseado na presunção de prática de ato simulado, pois entendeu o Auditor Fiscal que o repasse dos valores aos sócios da Impugnante, na forma que foi feito, não pode ser considerada distribuição de lucros.

Alega que o auto de infração é quase todo baseado num sofisma. Onde a premissa básica (ou primeira premissa ou premissa maior na lógica aristotélica) é falsa e, portanto, a conclusão alcançada jamais poderá ser verdadeira.

Argumenta que, como reconhece o Fisco, em contabilidade, a essência deve prevalecer sobre a forma.

Discorre sobre a verdade real e conclui que ao se analisar o conjunto da contabilidade é inafastável o reconhecimento que todo o dinheiro distribuído ao sócio através do mecanismo adotado pela Impugnante, de conta corrente, é proveniente de lucros acumulados, inclusive em exercícios anteriores ao fiscalizado.

Explica que nem sempre a retirada dos lucros acumulados pelos sócios de uma única vez é possível, desejada ou necessária, seja sob o ponto de vista dos sócios, seja sob o ponto de vista da sociedade. Eventuais atrasos de fornecedores, comum na atividade da Impugnante, por vezes trouxeram problemas no fluxo de caixa da empresa.

Alega que, em verdade, como os sócios são empresários que tem conhecimento pleno do desenvolvimento normal de suas atividades, por vezes preferiram não distribuir inteiramente os lucros acumulados de uma única vez para não deixar a empresa sem um capital disponível para fazer frente às suas necessidades.

Aduz que o método de conta corrente, além de não ser ilegal, demonstra a transparência dos recursos da empresa e não tem o condão de enganar, esconder ou simular qualquer situação.

Afirma que os valores distribuídos aos sócios, de maneira paulatina, de acordo com a necessidade destes e possibilidades de caixa da Impugnante, são lucros acumulados pela empresa e devidos aos sócios.

Esclarece que no ano de 2008, a conta de Lucros Acumulados tinha um saldo em 31/12/2007 de R\$ 6.248.840,08, e, em 31/12/2008, apresentava um saldo de R\$ 623.776,15, conforme pode comprovar a cópia da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (doe. Anexo). Assim, conclui que não se criou ficticiamente um lucro a ser distribuído, ele pré-existia.

Reafirma que deve prevalecer a essência sobre a forma e cita o inciso I do art. 4º do CTN. Alega que, sobre as remunerações recebidas por sócios das sociedades a título de lucro, não incide imposto e a tentativa de modificação do real ato jurídico praticado pelo Impugnante não pode prevalecer, sobre pena de se estar criando um novo tributo.

Considera que o Auditor Fiscal tentou impingir à Impugnante um ato simulado que, se tivesse mesmo existido, seria um verdadeiro atentando à lógica e ao bom senso.

Esclarece que a impugnante é tributada na sistemática de apuração de lucro real, onde são contabilizadas receitas e despesas, e sobre o resultado existe a tributação. Assim, se o Auditor Fiscal considera que os lucros distribuídos aos sócios são, em verdade, remuneração, há que considerar que as despesas da empresa são bem maiores que as contabilizadas e, portanto, que os resultados não são os ofertados a tributação.

Deste modo, entende que a fiscalização deveria ter apurado a diferença de tributos pagos a maior, e diminuído do lançamento realizado.

Acrescenta que a tentativa de mudar a natureza do ato praticado pela Impugnante, sem uso de método e lógica coerente, não pode ser admitido.

Reafirma que a impugnante distribuiu lucros.

Aduz que o lançamento supõe que houve remuneração dos sócios como pró-labore. então, neste caso, o lançamento deveria atentar para todas as consequências da modificação artificial tentada pelo Auditor Fiscal.

Alega que se haviam lucros a serem distribuídos, ainda que a forma adotada pela impugnante não seja a adequada e, porventura, a contabilidade contenha algum erro no lançamento, deve no caso prevalecer o princípio de verdade real, e o lançamento deve ser julgado improcedente neste aspecto.

Cita julgado do CARF e acrescenta que o equívoco na atuação fiscal consiste em tratar o ato jurídico existente (distribuição de lucros) como ato simulado, desconstituindo-o e pretendendo dar a ele outra conotação ou coloração.

Afirma que se olvidou ao se fazer o lançamento que a norma geral de conduta presumida constitucionalmente é a boa-fé e, em sendo o ato simulado ato ilícito, para admitir sua existência é necessária a prova.

Cita doutrina de Celso Antônio Bandeira de Melo e aduz que no caso em exame a prova necessária para demonstrar ato simulado não foi e não pode ser produzida, já que ato simulado não há.

No que se refere à multa imposta pela falta de recolhimento de tributos incidentes sobre a pretensa remuneração dos sócios, destaca que a essência da operação que se sobressai é a distribuição parcelada dos lucros, fato que não configura a hipótese de incidência tributária presumida no auto de infração combatido. Por consequência, inexistindo tributo a recolher, não pode a Impugnante ser penalizada com aplicação de multa de mora pelo não recolhimento do que não é devido.

Quanto à multa por suposto descumprimento de obrigação acessória (apresentar GFIP com incorreções, deixando de informar as remunerações dos sócios administradores) alega que inexistindo obrigação principal, inexistente a obrigação acessória e tampouco há que se falar em incorreção ou cumprimento defeituoso da obrigação acessória.

Reafirma que não há, em verdade, fato gerador do tributo lançado, vez que todos os valores pagos aos sócios foram sob a fôrmula de distribuição de lucros, sobre os quais não incide a tributação reclamada.

Destaca ainda que a divergência na utilização de um ou outro método de escrituração contábil não é causa de imposição da penalidade, de modo que, por mais este motivo, não se sustentam as multas aplicadas pelo auditor fiscal

Quanto à multa isolada, alega que as alterações introduzidas pela Lei 11.941/2009, a única hipótese da lei que prescreve a aplicação de multa isolada é "quando se comprove falsidade da declaração".

Alega que a norma em referência, pelo simples fato de deixar à Secretaria da Receita Federal a definição das condições de quando e como irá restituir ou compensar o que deve já inverte a lógica jurídica e fere de morte os fundamentos, garantias e direitos fundamentais insculpidos na Constituição Federal, tais como, a cidadania, a justiça, a isonomia a propriedade e a moralidade.

Cita Hugo de Brito Machado e afirma que é repudiável do ponto de vista constitucional conferir discricionariedade à Administração Pública no que toca ao exercício, pelo contribuinte, do direito subjetivo à compensação tributária. Outrossim, a leitura constitucional das normas tributárias deve conduzir à interpretação equânime, proporcional e razoável- das obrigações, notadamente no campo das sanções tributárias.

Sobre a equidade como meio de persecução da justiça pelo aplicador da lei, cita doutrina de Luciano Amaro e alega que ainda que fosse constitucionalmente tolerável a imposição de exagerada multa pela inobservância das condições indicadas pelo devedor sobre a fonia de se exercer o direito à compensação, *in casu*, a conduta da Impugnante não se subsume à previsão do § 10. do art. 89. da Lei 8212/91, como quer crer a autuação fiscal.

Alega que a conduta não se enquadra por três motivos: i) primeiro porque na esteira de remansosa jurisprudência a Impugnante possui crédito oponível ao Fisco proveniente do pagamento de contribuição pi evidenciaria cobrada e, por conseguinte, paga indevidamente: ii) segundo porque a fiscalização não cumpriu com seu ônus de provar a ocorrência de declaração falsa (mesmo porque impossível provar fato inexistente), e; iii) terceiro, porque não constitui falsidade compensar (ainda que prematuramente) crédito que preexiste à ação judicial e, atualmente, já foi reconhecido por sentença em ações movidas pela Impugnante (Ação ordinária n. 5015440-31.2012.404.7000) e Mandado de Segurança 5036334-28.2012.404.7000, ambos com trâmite perante a Justiça Federal em Curitiba - docs. 03 e 04, respectivamente).

Alega que é assente na jurisprudência que não incide contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório. mas a Fazenda Pública insiste em continuar fazendo a cobrança indevida e punir quem deixar de fazer o pagamento.

Destaca que não incidindo contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória, é no momento do pagamento indevido que nasce o direito do contribuinte à restituição ou compensação. O direito de crédito do contribuinte pré-existe ao ajuizamento de qualquer ação judicial ou à homologação administrativa. Futura ação judicial ou decisão administrativa apenas declara/reconhece o direito de crédito que nasceu antes de ser reclamado pelo contribuinte. Tanto é assim, que o marco temporal para cálculo dos valores a serem restituídos ou compensados é a data do pagamento indevido, devendo-se acrescer juros a partir do mês subsequente. Isto significa dizer que a compensação realizada antes do trânsito em julgado da decisão judicial que a reconhece não causa prejuízo ao erário e, principalmente, para o que interessa no presente feito: não constitui declaração falsa.

Discorre sobre falsidade e aduz que no caso em apreço é imperioso o afastamento da multa isolada de 150% do valor das compensações glosadas, posto que não corresponde à perfeita subsunção do fato à norma, além do que, em última análise, premia a cobrança indevida e pune o contribuinte que deixou de fazer o pagamento indevido. Acrescenta ainda que pune duas vez o contribuinte, em flagrante *bis in idem*, posto que

sobre a compensação considerada indevida já incide a multa de que trata o art. 89. da Lei 8212/91.

Alega em complemento que a base sobre a qual foram calculadas e o *quantum* alcançado pela multa extrapola os limites da proporcionalidade, razoabilidade e caracteriza confisco.

Cita doutrina de Ives Gandra da Silva Martins e de José Carlos da Graça Vagner e afirma que a multa aplicada em percentual elevadíssimo de 150% caracteriza o confisco tanto por seu valor vultuoso, quanto pela sua discrepância em relação à intensidade da conduta tida como irregular.

Informa que está em trâmite perante o Supremo Tribunal Federal o RE 640.452, de Relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, no qual foi reconhecida a repercussão geral da matéria, a respeito do caráter confiscatório e desproporcional da multa isolada.

Cita o artigo 150. IV. da CF/88 e alega que muitas vezes a ofensa a dispositivo constitucional é feita de forma indireta, burlando-se a vedação ao confisco pela imposição de penalidade administrativa elevada às raias do absurdo, como muito bem destaca Sacha Calmou Navarro Coelho.

Discorre sobre situações em que o STF considerou o máximo das multas em 30% e conclui que muito embora a Lei fixe a referida multa neste patamar elevado, é patente sua inconstitucionalidade, na esteira dos julgados citados e de acordo com o Art. 150. IV da Constituição Federal. Portanto, a manter-se a imposição de tal penalidade, estará distanciando o presente feito do caráter reparador e inibidor, para aproximar-se por demais do confisco arbitrário e ilegal.

Socorre-se no princípio da proporcionalidade na imposição de sanções e da razoabilidade, cita Raquel Denize Stumm e Helenilson Cunha e conclui que sob todos os ângulos, seja pela inexistência da obrigação principal a dar sustentação à quaisquer obrigações acessórias, seja pelo elevado valor fixado que fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco, as multas aplicadas no caso em testilha devem ser afastadas.

Por fim, requer:

"a) seja reconhecida a total improcedência do presente lançamento, nos moldes anteriormente apresentados, e;

b) sucessivamente, em caso de manutenção da exigência fiscal (o que se admite por hipótese) seja realizada a adequação das multas aplicadas a patamares constitucionais, de modo a não se configurar evidente confisco, respeitando-se ainda os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

c) por fim, protesta a Impugnante pela produção de todas as provas admitidas em direito, pela juntada de novos documentos, depoimentos pessoais, prova testemunhal e, em especial, pela realização de perícia contábil para que, obsoando-se os quesitos anexos, o Sr. Perito - também ali indicado - produza prova de que: i) os valores distribuídos aos sócios, de maneira paulatina, de acordo com a necessidade destes e possibilidade de caixa da Impugnante, são lucros acumulados pela empresa e devidos aos sócios; ii) que não se criou ficticiamente um lucro a ser distribuído» ele pré-existia; iii) que o método de conta cor) ente, além de não ser ilegal, ao contrário do que afirma o auditor, todo contabilizado, demonstra transparência no trato dos recursos da empresa, não tendo o condão de enganar, esconder ou simular qualquer situação; que se a linha de raciocínio do auditor fiscal estiver coireta, a Impugnante por ser tributada na sistemática de apuração do lucro real, terá o aumento de suas despesas e a diminuição do lançamento realizado pela empresa, gerando créditos a recuperar."

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2008

**REMUNERAÇÃO INDIRETA AOS SÓCIOS.**

O pagamento de despesas pessoais dos sócios caracteriza o pró-labore indireto que integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

**COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO DISCUTIDO JUDICIALMENTE. VEDAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.**

É expressamente vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.**

Aplica-se a multa isolada correspondente a 150% do valor das contribuições previdenciárias compensadas indevidamente, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte. Para esse fim, considera-se falsa a declaração de créditos para os quais há vedação legal expressa de aproveitamento por meio de compensação.

**CONSTITUCIONALIDADE - VEDAÇÃO DE ANÁLISE EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.**

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 435 a 477, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

## **Voto**

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Inconformado com a decisão emanada pelo órgão administrativo julgador de primeira instância, igualmente ao recurso do processo 10980.720205/2013-03, proveniente da

mesma ação fiscal, a contribuinte interpôs recurso voluntário, demonstrando sua insatisfação, nos seguintes termos:

- 1 - Nulidade da Decisão de 1ª Instância por cerceamento de defesa.
- 2 - Inexistência de remuneração indireta;
- 3 - Que sobre as remunerações recebidas pelos sócios das sociedades a título de lucro distribuído não incide imposto;
- 4 - Se insurge, também, em face das multas de mora e punitivas aplicadas;
- 5 - Que a Autoridade Administrativa pode deixar de aplicar a Lei quando a considerar inconstitucional;
- 6 - Que a Multa Isolada é confiscatória. Aduz que a imposição de sanção está condicionada aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Inicialmente a contribuinte faz um retrospecto da história e das atividades da empresa, mencionando que tem por objeto social industrialização e comércio de móveis e equipamentos, especialmente voltados para instalações comerciais e educacionais, sendo que a mesma foi fundada e atua no mercado desde 1983, empregando diretamente nas suas atividades mais de mil funcionários, com fábricas em três estados, e, atividade em todo o país, gerando riqueza e produzindo desenvolvimento social onde inserida e, paga regularmente todos os tributos gerados em suas atividades.

Faz uma explanação resumida dos principais itens da autuação referente a este processo:

Após procedimento de fiscalização, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Sr. Julian Gonçalves, lavrou auto de infração para lançamento de tributo e multa por suposta:

- falta de recolhimento de contribuição previdenciária patronal e glosa de compensação; (DEBCAD N.º 37.375.457-4)
- multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória. (DEBCAD N.º 37.375.460-4).
- multa decorrente de compensação sem origem declarada em GFIP; (DEBCAD N.º 37.375.458-2).

Em seguida, faz críticas à decisão recorrida pelo fato da mesma recusar a instrução do processo por meio de perícia técnica, onde a referida decisão julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve intocável a exigência fiscal, concluindo pela demonstração da importância do processo administrativo fiscal.

Por questões didáticas, analisar-se as insatisfações da recorrente em tópicos separados.

**1 - NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR CERCEAMENTO DE DEFESA**

Para a recorrente, o pelo exercício do direito de defesa, corolário Constitucional, teria que ser disponibilizado à contribuinte todos os meios de defesa a ela inerente, onde, entre outras formas, a Recorrente busca demonstrar a verdade no processo por meio de pertinente perícia contábil, pois, a controvérsia instaurada diz respeito à ocorrência de determinados fatos e a requalificação jurídica promovida pelo agente fiscal a partir da leitura isolada de certa escrituração contábil, no caso, o conta corrente dos sócios.

Ainda, para a recorrente, demonstrar que a conclusão do agente fiscal distancia-se da verdade material, onde pugnou pela produção de pertinente prova pericial para demonstrar que é possível aferir da análise conjunta de outros documentos contábeis que os pagamentos realizados aos sócios foram feitos a título de distribuição de lucros acumulados, e não como pro-labore e que, por outro lado, o Fisco não considerou outros lançamentos contábeis, os quais examinados em conjunto com a conta-corrente demonstram que, em verdade, efetivamente os pagamentos lançados na conta-corrente foram feito em favor de sócios a título de distribuição paulatina de lucros acumulados.

Finaliza mencionando que, em outras palavras, a perícia técnica consiste em procedimento de colheita de prova com a participação dos envolvidos em respeito ao contraditório, não se limitando à mera leitura da prova.

Da análise dos autos, em especial do relatório fiscal e de seus anexos, observa-se que a fiscalização foi bem objetiva descaracterizar os pagamentos efetuados aos sócios de uma forma contínua e sem critérios específicos que caracterizassem distribuição de lucros, onde a fiscalização, de uma maneira bem precisa, termina por relacionar os pagamentos feitos individualmente a cada sócio, pagamentos estes que a fiscalização desconsiderou como distribuição de lucros. Por conta disso, entendo ser desnecessário a realização de diligências ou perícias para conferir dados minuciosamente enumerados pela fiscalização por ocasião da elaboração do auto de infração.

No caso, quanto à requisição de diligência/perícia, cabe ser indeferida, em observância ao art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF), por não haver matéria de complexidade que demande sua realização, tendo em vista que o lançamento decorreu de procedimento fiscal de verificação de obrigações tributárias, sem nenhum impedimento para realizá-lo apenas com base nas provas documentais anexadas, sem necessidade de se devolver ao órgão julgador de origem o processo para fazer verificações ou constatações que deveriam ter sido apresentadas por ocasião da impugnação.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto as hipóteses do § 4º do art.16 do Decreto n.º 70.235/1972, a seguir transcritas:

Art. 16. A impugnação mencionará:

( ... )

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

## 2 – DA INEXISTÊNCIA DE REMUNERAÇÃO INDIRETA E DA ALTERAÇÃO DA CONTABILIDADE

Neste item, a recorrente demonstra insatisfação em relação ao fato de que o voto condutor do acórdão em debate, reafirma as conclusões do agente fiscal e considera que os pagamentos feitos aos sócios correspondem a remunerações pagas de maneira dissimulada.

Para a recorrente, as dúvidas levantadas como fundamento da decisão recorrida já haviam sido claramente respondidas na impugnação, onde todas as explicações pertinentes foram apresentadas, porém, a decisão recorrida entendeu que as despesas com o pagamento de sócios foram indevidamente contabilizadas na conta "sócios cta corrente" porque não há nenhuma comprovação do efetivo pagamento dos sócios para a pessoa jurídica contabilizados a crédito, sendo que, a Recorrente esclareceu em sua impugnação que o crédito dos sócios deriva não do ingresso de novo capital, mas da ausência de retirada, em única vez, dos lucros que lhe pertencem e que ficaram acumulados na pessoa jurídica.

Continuando em suas indignações, para a recorrente, ainda que os lançamentos tenham sido feitos em conta contábil indevida, ao se analisar o conjunto da contabilidade é inevitável concluir que todo o dinheiro distribuído ao sócio através do mecanismo adotado pela Recorrente, de conta corrente, é proveniente de lucros acumulados, inclusive em exercícios anteriores ao fiscalizado.

Ainda, segundo a contribuinte, a Constituição e o CTN delimitam o campo da autuação tributária; assim, sobre as remunerações recebidas por sócios das sociedades a título de lucro, não incidem imposto e, a tentativa de modificação do real ato jurídico praticado pela Recorrente não pode simplesmente prevalecer, sobre pena de se estar "criando" um novo tributo! No caso, para a recorrente, tal assertiva salta, ainda mais, aos olhos se considerar que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tenta impingir à Recorrente um ato simulado que, se tivesse mesmo existido, seria um verdadeiro atentando à lógica e ao bom senso.

Afirma também que, Se haviam lucros a serem distribuídos, ainda que a forma a adotada pela Recorrente não seja a entendida adequada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e, por ventura a contabilidade contenha algum erro no lançamento, deve no caso prevalecer o princípio de verdade real, e o lançamento, deve ser julgado improcedente neste aspecto.

Nestes itens de seu recurso, considerando que os argumentos da recorrente são similares aos apresentados por ocasião do recurso voluntário impetrado junto ao processo de nº 10980.720205/2013-03, objeto da mesma ação fiscal e, considerando também, que o referido recurso já foi analisado e transitado em julgado administrativamente junto a este CARF; ao desarraoar a recorrente, como razões de decidir, utilizarei os trechos pertinentes do acórdão 2302-003.687 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, datado de 11 de março de 2015, o que faço, com a transcrição a seguir, dos trecho do referido acórdão:

### 3. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida á apreciação do Órgão Julgador de Ia Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto n.º 70.235/72.

## 2.1. DA REMUNERAÇÃO INDIRETA

Alega o Recorrente a inexistência de remuneração indireta. Sem razão, igualmente.

Grassa no seio dos que operam no mêtier do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do Decreto-Lei n.º 5.452 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho.

### CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO - CLT

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei n.º 1.999, de 1.10.1953).

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei n.º 1.999, de 1.10.1953).

§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei n.º 1.999, de 1.10.1953)

§3º- Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei n.º229, de 28.2.1967).

Art. 45S - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei n.º229, de 28.2.1967).

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei n.º 229, de 28.2.1967) § 2o Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei n.º 10.243, de 19.6.2001).

I — vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei n.º 10.243, de 19.6.2001).

III — transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei n.º 10.243, de 19.6.2001)

IV — assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei n.º 10.243, de 19.6.2001)

V — seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei n.º 10.243, de 19.6.2001)

VI—previdência privada; (Incluído pela Lei n.º 10.243, de 19.6.2001) VII-(VETADO) (Incluído pela Lei n.º 10.243, de 19.6.2001)

§3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei n.º 8.560, de 24.3.1994)

§ 4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de co-habitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei n.º 8.860/94)

Todavia, como bem professava Heráclito de Ephesus, há 500 anos antes de Cristo, Nada existe de permanente a não ser a eterna propensão à mudança. O mundo evolui, as relações jurídicas se transformam, acompanhando os conceitos evoluem-se. Nesse compasso, a exegese das normas jurídicas não é de modo algum retrataria a transformações. Ao contrário, tais são exigíveis. A sucessiva evolução na interpretação das normas já positivadas ajusta-as à nova realidade mundial, resgatando-lhes o alcance visado pelo legislador, mantendo dessarte o ordenamento jurídico sempre espelhado às feições do mundo real.

Hodiernamente, o conceito de remuneração não se encontra mais circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho por ele prestado ao empregador. Se assim o fosse, o décimo terceiro salário, as férias, o final de semana remunerado, as faltas justificadas e outras tantas rubricas frequentemente encontradas nos contracheques não teriam natureza remuneratória, já que não representam contraprestação por serviços executados pelo obreiro.

Paralelamente, as relações de trabalho hoje estabelecidas tomaram-se por demais complexas e diversificadas, assistimos à introdução de novas exigências de exclusividade e de imagem, novas rubricas salariais foram criadas para contemplar outras prestações extraídas do trabalhador que não o suor e o vigor dos músculos. Esses ilustrativos, dentre tantos outros exemplos, tomaram o ancião conceito jurídico de remuneração totalmente démodé.

Antenada a tantas transformações, a doutrina mais balizada passou a interpretar remuneração não como a contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas sim. as verbas recebidas pelo obreiro decorrentes do contrato de trabalho.

Com efeito, o liame jurídico estabelecido entre empregador e empregado segue os contornos delineados no contrato de trabalho no qual as partes, observado o *mínimum minimorum* legal, podem pactuar livremente. No panorama atual, a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também a sua imagem, o seu não labor nas empresas concorrentes, a sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, *ceteris paribus*. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário *stricto sensu* como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, in natura, e assim adiante... Mas ninguém se iluda: Mesmo as parcelas oferecidas sob o rótulo de mera liberalidade, todas elas ostentam em sua essência, uma nota

contraprestativa. Todas elas colimam, inequivocamente, oferecer um atrativo financeiro/econômico para que o obreiro estabeleça e mantenha vínculo jurídico com o empregador.

Por esse novo prisma, todas aquelas rubricas citadas no parágrafo precedente figuram abraçadas pelo conceito amplo de remuneração, eis que se consubstanciam acréscimos patrimoniais auferidos pelo empregado e fornecidas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, muito embora não representem contrapartida direta pelo trabalho realizado. Nesse sentido, o magistério de Amauri Mascaro Nascimento:

"Fatores diversos multiplicaram as formas de pagamento no contrato de trabalho, a ponto de ser incontroverso que além do salário-base há modos diversificados de remuneração do empregado, cuja variedade de denominações não desnatura a sua natureza salarial.

(...)

Salário é o conjunto de percepções econômicas devidas pelo empregador ao empregado não só como contraprestação pelo trabalho, mas, também, pelos períodos em que estiver à disposição daquele aguardando ordens, pelos descansos remunerados, pelas interrupções do contrato de trabalho ou por força de lei" Nascimento, Amauri M. , Iniciação ao Direito do Trabalho, LTR. São Paulo. 31a ed., 2005.

Registre-se, por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo Remuneração" esposado pelos diplomas jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195.1, alínea "a", estabelece:

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregando; (Incluído pela Emenda Constitucional nº20, de 1998) (grifos nossos)

Do marco primitivo constitucional defluiu que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o salário, mas, sim, "folha de salários", propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, pelos lançamentos efetuados em favor do trabalhador e todas as parcelas a este devidas em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS. encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Em reforço a tal abrangência, de modo a espancar qualquer dúvida ainda renitente a cerca da real amplitude da base de incidência da contribuição social em destaque, o legislador constituinte fez questão de consignar no texto constitucional, de forma até pleonástica, que as contribuições previdenciárias incidiriam não somente sobre a folha de salários como também sobre os "demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício".

Tal compreensão caminha em harmonia com as disposições expressas no § 11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência do conceito de SALÁRIO (Instituto de Direito do Trabalho) aos ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título.

Constituição Federal de 1988

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a; (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

(...)

§11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 20198) (grifos nossos)

Portanto, a contar da EC n.º 20/98, todas as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja a sua origem e título, passam a integrar, por força de norma constitucional, o conceito jurídico de SALÁRIO (Instituto de Direito do Trabalho) e, nessa condição, passam a compor obrigatoriamente o SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (Instituto de Direito Previdenciário) do segurado, se sujeitando compulsoriamente à incidência de contribuição previdenciária e repercutindo no benefício previdenciário do empregado.

Nesse sentido caminha a jurisprudência trabalhista conforme de depreende do seguinte julgado:

TRT-7 - Recurso Ordinário:

Processo: RECORD 53007520095070021 CE 0005300-7520095070011

Relator(a).DULCINA DE HOLANDA PALHANO Órgão Julgador: TURMA 2  
Publicação: 22/03/2010 DEJT

RECURSO DA RECLAMANTE CTVA - NATUREZA SALARIAL -  
CONTRIBUIÇÃO A ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

A parcela CTVA, paga habitualmente e com destinação a servir de compromisso aos ganhos mensais do empregado, detém natureza salarial, devendo integrar a remuneração para todos os fins, inclusive para o cálculo da contribuição a entidade de previdência privada.

RECURSO DO RECLAMADO CEF - CTVA. Com efeito, se referidas gratificações são pagas com habitualidade se incorporam ao patrimônio jurídico do reclamante, de forma definitiva, compondo sua remuneração para todos os efeitos. Atente-se que a natureza de tal verba não mais será de "gratificação" mas sim de "Adicional Compensatório de Perda de Função"

A norma constitucional acima citada não exclui da tributação as rubricas recebidas em espécie de forma eventual. A todo ver, a norma constitucional em questão fez incorporar ao SALÁRIO (instituto de direito do trabalho) todos os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Ocorre, contudo, que o conceito de SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (instituto de direito previdenciário) é muito mais amplo que o conceito trabalhista mencionado, compreendendo não somente o SALÁRIO (instituto de direito do trabalho), mas, também, os INCENTIVOS SALARIAIS, assim como os BENEFÍCIOS.

Assim, as verbas auferidas de fonia eventual podem se classificar, conforme o caso, ou como incentivos salariais ou como benefícios. Em ambos os casos, porém, integram o conceito de Salário de Contribuição, nos termos e na abrangência do art. 28 da Lei nº 8.212/91, observadas as excepcionalidades contidas em seu § 9º.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Note-se que o conceito jurídico de Salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de molde a abraçai\* toda e qualquer verba recebida pelo obreiro, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador mesmo que sem prestar qualquer labor, nos termos do contrato de trabalho.

Advirta-se que o termo "remunerações" encontra-se empregado no caput do transcrito art. 28 em seu sentido amplo, abarcando todos os componentes atomizados que integram a contraprestação da empresa aos segurados obrigatórios que lhe prestam serviços. Tais conclusões decorrem de esforços hermenêuticos que não ultrapassam a literalidade dos enunciados normativos supratranscritos, eis que o texto legal revela-se cristalino ao estabelecer, como base de incidência, o "total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título".

Nesses termos, compreendem-se no conceito legal de remuneração os três componentes do gênero, assim especificados pela doutrina:

1- Remuneração Básica - Também denominada "Verbas de natureza Salarial. Refere-se à remuneração em dinheiro recebida pelo trabalhador pela venda de sua força de trabalho. Diz respeito ao pagamento fixo que o obreiro auferir de maneira regular, na fonia de salário mensal ou na forma de salário por hora.

2- Incentivos Salariais - São programas desenvolvidos para recompensar funcionários com bom desempenho. Os incentivos são concedidos sob diversas formas, como bônus, gratificações, prêmios, participação nos resultados a título de recompensa por resultados alcançados, dentre outros.

3- Benefícios - Quase sempre denominados como "remuneração indireta". Muitas empresas, além de ter uma política de tabela de salários, oferecem uma série de benefícios ora em pecúnia, ora na forma de utilidades ou "in natura", que culminam por representar um ganho patrimonial para o trabalhador, seja pelo valor da utilidade recebida, seja pela despesa que o profissional deixa de desembolsar diretamente.

Nesse novel cenário, a regia primária importa na tributação de toda e qualquer verba paga, creditada ou juridicamente devida ao empregado, mesmo que na forma de utilidades, ressalvadas aquelas que a própria lei excluir do campo de incidência. No caso específico das contribuições previdenciárias, a regia de excepcionalidade encontra-se estatuída no parágrafo 9º do citado art. 28 da Lei n.º 8.212/91, o qual, dada a sua relevância, transcrevemos em sua integralidade:

Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97) (glifos nossos)

- a) Os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).
- b) As ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei n.º 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- c) A parcela "in natura " recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976;
- d) As importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).
- e) As importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
  1. Previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
  2. Relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;
  3. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
  4. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei n.º 5.889, de 8 de junho de 1973;
  5. Recebidas a título de incentivo à demissão;
  6. Recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).
  7. Recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei n.º 9.711 de 1998).
  8. Recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).
  9. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 9- da Lei n.º 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).
- f) A parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

- g) A ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).
- h) As diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei n.º 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) O abono do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- m) Os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- n) A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- o) As parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei n.º 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).
- q) O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- r) O valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- s) O ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- t) O valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).
- u) A importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei n.º 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)
- v) Os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

x) O valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Cumpra observar que, em atenção aos termos insculpidos no art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção, de sorte que, onde o legislador ordinário não dispôs de fôrmula expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violação aos princípios da reserva legal e da isonomia.

Código Tributário Nacional - CTN

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II- outorga de isenção;

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça

Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, tanto assim que as parcelas integrantes do supra-aludido §9º. quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, passam a integrar a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis, a teor do art. 214, § 10 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Se nos antolha auspicioso assinalar que as questões atinentes à isenção tributária constituem-se matéria de interesse público, figurando a lei stricto sensu como o único instrumento normativo com aptidão para determinar as hipóteses de renúncia fiscal, não previstas constitucionalmente, não irradiando efeitos na seara pública qualquer disposição pactuada entre empregador e empregado em seus contratos de trabalho, sendo inconcebível que interesses particulares venham a se sobrepor aos públicos. O contrário, sim.

Não se deve olvidar que, sendo a isenção tributária uma norma legal de exceção, de interpretação restritiva e em benefício do Contribuinte, o adimplemento cumulativo de todas as condições e requisitos previstos na lei para a sua concessão não se presume, se comprova mediante documentos idôneos.

Dessarte, ao beneficiário da isenção recai o ônus de demonstrar e comprovar o cumprimento cumulativo de todos os requisitos legais para a fruição da isenção pretendida, sob pena de manutenção da regra geral, isto é, a tributação.

Mostra-se valioso, neste momento, trazer a lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *hirs tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Na arguta visão de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na "conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei" (Direito Administrativo. 18ª Edição. 2005. Atlas. São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora. "A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em

decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração." (op. cit. pág. 191). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inoção dos fatos descritos pelo agente público no Ato Administrativo trazido aos autos, nos termos dos art. 334, inciso IV, do Código de Processo Civil.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II, da CF/SS e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Código de Processo Civil

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrevem, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

A Suprema Corte de Justiça já irradiou sem em seus arestos a interp que deve prevalecer na pacificação do debate em tomo do assunto, sendo extrem convergente a jurisprudência dela prolanada, como se pode verificar nos julgados alinhados, cujas ementas rogamos vénia para transcrevê-las.

AgRg no RMS19918/SP

Relator(a) Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador T6 - SEXTA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 31/08/2009

MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO ADMINISTRATIVO CASSATÓRIO DE APOSENTADORIA. CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO SOBRE A QUAL PENDE INCERTEZA NÃO RECEPCIONADA PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO.

EXTINÇÃO DO MANDAMUS DECRETADO POR MAIORIA. VÍNCULO FUNCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DOS ARQUIVOS DA PREFEITURA. MOTIVO DE FORÇA MAIOR. INCÊNDIO. EXISTÊNCIA DE CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO EXPEDIDA PELA PREFEITURA ANTES DO SINISTRO. DOCUMENTO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento flinado no sentido de que o documento público merece fé até prova em contrário. No caso, o recorrente apresentou certidão de tempo de serviço expedida pela Prefeitura do Município de Itobi/SP - a qual comprova o trecho temporal de 12 anos, 3 meses e 25 dias relativos ao serviço público prestado à referida Prefeitura entre 10/3/66 a 10/2/78 - que te firma do então Prefeito e Chefe do Departamento Pessoal e foi reconhecida pelo tabelião local.

2. Ademais, é incontroverso que ocorreu um incêndio na Prefeitura Municipal Itobi/SP em dezembro de 1992.

3. Desse modo, a certidão expedida pela Prefeitura de Itobi, antes do incêndio, deve ser considerada como documento hábil a comprovar o tempo de serviço prestado pelo recorrente no período de 10/3/66 a 10/2/78, seja por possuir fé pública - uma vez que não foi apurada qualquer falsidade na referida certidão -, seja porque, em virtude do motivo de força maior acima mencionado, não há como saber se os registros do recorrente foram realmente destruídos no referido sinistro.

4. Agravo regimental a que se nega provimento. EREsp 26552/RN

Relator(a) Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA

Órgão Julgador S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJ18/06/2001 p. 113

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PREVIDENCIÁRIO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA. PLANILHA APRESENTADA PELO INSS EM QUE CONSTA PA GAMENTO ADMINISTRA TIVO DAS DIFERENÇA S RECLAMADAS. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

"As planilhas de pagamento da DATAPREV assinadas por funcionário autárquico constituem documento público, cuja veracidade é presumida." (REsp 183.669)

O documento público merece fé até prova em contrário. Recurso que merece ser conhecido e provido para excluir da liquidação as parcelas constantes da planilha, apresentada pelo INSS e não impugnada eficazmente pela parte ex-adversa, prosseguindo a execução por eventual saldo remanescente.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Nessa prumada. existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do órgão tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a desconformidade com a realidade dos assentamentos em realce.

Configurando-se o Auto de Infração como um documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo.

Registre-se que, de acordo com os princípios basilares do direito processual, 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.

No caso em foco. encontra-se o direito creditório do fisco plenamente consignado, com todos os seus elementos, no Relatório Fiscal do Auto de Infração e nos demais documentos que integram o lançamento em pauta.

A Fiscalização apurou que a empresa remunerou de forma indireta seus sócios-administradores, mediante a utilização do grupo de contas do passivo 21017 - SÓCIOS CTA CORRENTE, em contas individualizadas por sócio, nas quais se houveram por identificadas diversas transferências de recursos e pagamentos de despesas com benefícios e vantagens concedidas, tais como pagamentos de escolas e cursos de línguas, condomínio residencial, cartões de crédito de titularidade dos sócios

(beneficiários) e de seus cônjuges, despesas com luz, telefone, IPTU, IPVA, financiamento, licenciamento, seguro obrigatório, combustível, seguro e reparo de veículos, plano de saúde do beneficiário, cônjuge e filhos, clubes (hípica e iate clube), aluguel de imóvel para filho, salários e respectivos encargos sociais de empregados inerentes à atividade rural do beneficiário (ciaras), dentre outros pagamentos que foram escriturados (contabilizados) nas contas contábeis 2101700355 - AIRTON BOHRER OPPITZ, 2101700356 - MAURICIO BOHRER OPPITZ, 2101700357 - RODRIGO BOHRER OPPITZ, 2101700358 - GERMANO BOHRER OPPITZ e 2101700359 - LEANDRO BOHRER OPPITZ, nos anos calendário de 2008, 2009 e 2010.

Tais pagamentos efetuados pela pessoa jurídica foram confirmados pela empresa, alegando que os sócios são os reais beneficiários de todos os pagamentos efetuados. Tais pagamentos foram feitos para as pessoas físicas e/ou para terceiros por conta dos sócios, incluindo os pagamentos inerentes à atividade rural do Sr. Airton Bohrer Oppitz, realizada em sua propriedade rural (HARAS).

Ao manusear os documentos de caixa da empresa, a Fiscalização constatou que a real natureza dos pagamentos contabilizados nas contas de empréstimos dos sócios para a empresa era, em realidade, pagamentos de remunerações aos sócios, pois se tratavam de despesas pessoais cotidianas dos sócios, em que estes entregavam "boletos", "faturas", ordens de pagamentos e pedidos de depósitos em conta corrente de suas contas pessoais ao setor financeiro da empresa, que efetuava esses pagamentos e os contabilizava como se fossem recebimentos pelos sócios de parcelas de supostos empréstimos feitos por eles à empresa.

A Fiscalização constatou, contudo, que na exata ocasião desses pagamentos aos sócios, estes não possuíam quaisquer créditos para receber da empresa, pois suas "contas correntes" apresentavam saldo devedor nessas datas.

A Fiscalização também verificou que a empresa utilizava este mesmo grupo de contas do passivo para contabilizar os lucros a serem distribuídos aos sócios e os pró-labores a pagar. Merece ser destacado, todavia, que os valores de pro labore e de lucros distribuídos efetivamente pagos pela empresa aos sócios, foram devidamente considerados pela Fiscalização e, em consequência, não compuseram a base de cálculo do lançamento, conforme expressamente consignado no Relatório Fiscal:

"Com intuito de aumentar ainda mais a confusão contábil dessas contas, a empresa utilizava este mesmo grupo de contas do passivo para contabilizar os lucros a serem distribuídos aos sócios e os pró-labores a pagar.

Em virtude disto, utilizou-se o critério de conta corrente, ou seja, quando o sócio possuía crédito em conta corrente - contábil (valores a receber, normalmente originados de pró-labores ou lucros a distribuir provisionados) foi abatido os pagamentos das contas pessoais dos sócios (valores considerados recebidos pela empresa) até esta conta ficar devedora. Deste momento em diante todos os pagamentos lançados, a débito, nesta mesma conta

Não há espaço, portanto, para a alegação de que "sobre os remunerações recebidas por sócios das sociedades a título de lucro não incide imposto ..." Conforme ressaltado pela Autoridade Lançadora, os valores referentes ao pro labore e aos lucros distribuídos foram abatidos do lançamento, não havendo o Recorrente demonstrado o menor indício de que tal abatimento não tenha de fato ocorrido.

Intimada mediante os Termos de Intimação Fiscal nº 07, OS e 09 a apresentar a documentação contábil hábil a comprovar a origem dos lançamentos contábeis feitos a crédito nas contas do passivo do grupo de contas 21017 - SÓCIOS CTA CORRENTE, a empresa não a disponibilizou, apresentando, tão somente respostas evasivas com relação a estes créditos. Ou seja, restaram sem comprovação e sem explicação a origem dos

supostos créditos dos sócios-administradores a justificar os pagamentos a eles efetuados em suas "contas correntes".

Não procede, portanto, a alegação de que houve apenas distribuição de lucro em contrapartida da conta lucros acumulados. No caso, a verdade real que se apresenta é a clara remuneração indireta (disfarçada) paga aos sócios sem prova do pagamento dos sócios à pessoa jurídica.

A forma que a empresa adotou para dissimular esses lançamentos (despesas pessoais e remuneração dos sócios) em contas do passivo não descaracteriza a essência dos fatos contábeis que são os efetivos pagamentos de despesas cotidianas e pessoais dos sócios e não recebimento de parcelas de fictícios empréstimos anteriormente realizados pelos mesmos sócios, como assim restou formalmente registrado na contabilidade da empresa.

A planilha a fl. 22 relaciona os valores dos créditos não justificados pelo contribuinte nas três intimações anteriormente citadas e desconsiderados pela fiscalização para efeito de apuração dos valores das remunerações lançadas neste procedimento fiscal.

Para melhor visualização da remuneração recebida por cada sócio, a Fiscalização procedeu à individualização, por conta contábil, dos valores por eles recebidos, conforme demonstrativos a fls. 24/116, favorecendo, assim, o contraditório e ampla defesa do Autuado. Tais pagamentos, apesar de estarem contabilizados em conta contábil pertencente ao passivo, representam em sua essência vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados pelos sócios e integram a remuneração do beneficiário como remuneração indireta.

No caso presente, as verbas auferidas pelos segurados contribuintes individuais Airton Bohrer Oppitz, Mauricio Bohrer Oppitz, Rodrigo Bohrer Oppitz, Germano Bohrer Oppitz e Leandro Bohrer Oppitz, na forma de pagamento de despesas de escolas e cursos de línguas, condomínio, cartões de crédito de titularidade dos sócios (beneficiários) e de seus cônjuges, despesas com luz, telefone, IPTU, D?VA, financiamento, licenciamento, seguro obrigatório, combustível, seguro e reparo de veículos, plano de saúde do beneficiário, cônjuge e filhos, clubes (hípica e iate clube), aluguel de imóvel para filho, salários e respectivos encargos sociais de empregados inerentes à atividade rural do beneficiário (haras), dentre

outros pagamentos, configuram-se como remuneração indireta dos segurados acima citados, na forma de benefícios, pois representam a parcela que os beneficiários deixaram de subtrair do seu patrimônio inercial para custeai\* tais representando, portanto, um ganho patrimonial dos sócios-administradores, lançado à conta de despesa da empresa.

Assinale-se que a empresa foi reiteradamente intimada a justificar tais pagamentos. Como não houve justificativa alguma por parte do Autuado, tais pagamentos de despesas pessoais efetuadas a favor de segurados contribuintes individuais, continuamente durante todo o ano de 2009 e 2010, foram considerados como remuneração indireta e base de cálculo das Contribuições Previdenciárias devidas, com fundamento no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008)

(...)

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008)

(...)

Destaque-se que a estrutura normativa dos tributos em geral aponta no sentido de que a sua base de cálculo, em princípio, deve ser apurada com base em documentos do Sujeito Passivo que registrem, de forma precisa, os montantes pecuniários correspondentes a cada hipótese de incidência prevista nas leis de regência correspondentes.

Não por outra razão o art. 32 da Lei de Custeio da Seguridade Social impõe a Sujeito Passivo a obrigação tributária acessória de lançar, mensalmente, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

#### 4 - DAS MULTAS APLICADAS

Segundo a recorrente, no corpo do Auto de Infração ficaram registradas multas supostamente devidas decorrentes da mora, do descumprimento de obrigação acessória e de compensação sem origem declarada em GFIP (multa agravada com base em falsidade), em patamares de proporções absurdas de 20%, 75% e 150% do valor do suposto crédito tributário.

Afirma que a suposta multa sobre a pretensa remuneração dos sócios que a essência da operação que se sobressai e deve ser considerada à luz da verdade real, é a distribuição parcelada dos lucros, fato que não configura a hipótese de incidência tributária presumida no auto de infração.

No tocante à obrigação acessória, se não existe obrigação principal, por conseguinte, não existe obrigação acessória, e tampouco há que se falar em incorreção ou cumprimento defeituoso desta.

Quanto à multa isolada com o agravamento para 150%, ainda que venha a ser considerada ilegítima a compensação realizada pela Recorrente antes do trânsito em julgado da decisão judicial, não se pode atribuir a simples dicção do art. 170-A, do CTN como suficiente para afastar o princípio da presunção de inocência e, sem prova, configurar a conduta infracional de falsidade para fins de aplicação da multa agravada.

Concluindo informa que, no caso em apreço é imperioso o afastamento da multa isolada de 150% do valor das compensações glosadas, posto que não corresponde à perfeita subsunção do fato à norma.

No que diz respeito ao argumento de que a suposta multa sobre a pretensa remuneração dos sócios, onde a essência da operação que se sobressai e deve ser considerada à luz da verdade real, é a distribuição parcelada dos lucros, fato que não configura a hipótese de incidência tributária presumida no auto de infração e também no que toca à multa sobre a obrigação acessória; conforme demonstrado nos itens anteriores, entendo que não deve ser arrazoado a recorrente, haja vista o fato de que a fiscalização demonstrou a existência do fato

gerador da obrigação principal, gerando, conseqüentemente a hipótese legal da incidência tributária da multa aplicada.

Portanto no que tange à multa de ofício, entendo que não assiste razão à recorrente ao suscitar que a mesma seja excluída, pois a partir do momento em que a mesma ensejou a imputação tributária no tocante à distribuição de lucros em desacordo com a legislação, a referida multa, foi aplicada corretamente.

No caso dos juros de mora, também entendo que não assiste razão à recorrente, devendo portanto, serem mantidos, pois, o art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

O § 1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que a “obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

O mesmo Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que o “crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Além disso, o art. 142 prevê que o crédito tributário é constituído por meio do lançamento, “assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Tudo isso leva a crer que as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Tem-se também, o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”.

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

No caso da multa isolada de 150%, onde a recorrente argumenta que não se pode atribuir a simples dicção do art. 170-A, do CTN como suficiente para afastar o princípio da presunção de inocência e, sem prova, configurar a conduta infracional de falsidade para fins de aplicação da multa agravada, também entendo não assistir razão à recorrente, pois, independente

da comprovação do dolo ou má fé, há a previsão legal para a aplicação da referida multa pela falsidade da declaração.

Apesar da contribuinte apresentar decisões administrativas e judiciais que afastariam o agravamento da multa pela falta de comprovação de dolo, fraude, simulação ou conluio; ao analisar os autos, juntamente com os motivos da autuação, deduz-se que a qualificação da multa, foi por previsão legal pela simples constatação da falsidade de informação apresentada por ocasião da solicitação da compensação de créditos tributários inexistentes.

Por conta disso, entendo que não é o caso de se aplicar o entendimento administrativo e/ou jurisprudencial guerreado aos autos, pois os referidos julgados, dizem respeito às qualificações das multas referentes às práticas dos contribuintes eivadas de ilegalidades, através de ações fraudulentas, tipo dolo, fraude ou simulação, onde seria necessário a demonstração das referidas práticas cometidas de ilegalidades, praticadas pelo contribuinte.

No caso em questão, o disciplinamento legal não exige a comprovação do artifício doloso ou fraudulento, bastando a comprovação da falsidade da declaração, independente de haver ou não responsabilidade do agente.

#### 4.1 - DA POSSIBILIDADE DE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA DEIXAR DE APLICAR LEI OU OUTRA NORMA SE A CONSIDERAR INCONSTITUCIONAL

Para a recorrente, na ausência de maiores considerações a serem expandidas sobre a pretensão fazendária, não estão presentes os requisitos autorizadores de aplicação de multa e, ainda que assim não fosse, o patamar fixado à multa é desproporcional e irrazoável, o que caracteriza o prática constitucionalmente vedada do confisco.

### 5 - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA EXIGIDA

Ainda, para recorrente, caso vingue a autuação, a multa de 150% não poderia prevalecer, pois, tal exigência de multa de tão elevadas proporções – 150% - conforme proposta, uma vez que a mesma é inconstitucional, por reiteradas decisões do STF, podendo, sim, ser afastada já na fase administrativa, deixando a autoridade de aplicar lei sabidamente inconstitucional, em homenagem à Constituição da República.

Ainda, segundo a recorrente, quanto ao caráter confiscatório de multas fixadas acima de 30%, é pacífica a jurisprudência, pois, O Supremo Tribunal Federal por diversas vezes reduziu os percentuais de multas aplicadas administrativamente na área fiscal e firmou jurisprudência que o máximo admitido para tais penalidades seria de, no máximo, 30% do valor tributário devido.

#### .5.1 - Princípio da Proporcionalidade. Aplicação

Para a contribuinte, no presente caso, não há nenhum respeito ao princípio da proporcionalidade, na medida em que se pretende cobrar da Recorrente sanção extremamente pesada POR CONDOTA QUE NÃO SE AFIGURA COMO EQUIVOCADA.

#### 5.2 - Princípio da Razoabilidade

Ainda para a recorrente, são inaceitáveis as consequências diante da natureza confiscatória multa exigida.

Sobre questões ligadas a Inconstitucionalidades, ao caráter confiscatório e a princípios Constitucionais, conforme simulado por este CARF, são temas que fogem à competência dos julgadores administrativos.

Senão, veja-se a seguir, a súmula CARF nº 2 que trata do tema:

#### **Súmula CARF nº 2**

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

Portanto, não devem ser acolhidos os argumentos da recorrente.

No tocante às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

( ... )

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto a entendimentos doutrinários, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos que possam trazer aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de seguimento obrigatório.

#### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita