



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11040.721233/2015-84
ACÓRDÃO	2004-000.198 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOEL F G DE OLIVEIRA TRANSPORTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2012

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Considerando a legislação formalmente vigente, não é possível, no âmbito do processo administrativo tributário, decidir acerca do questionamento das alíquotas, juros e multas aplicadas, quanto aos seus valores ou percentuais, sob a alegação de que caracterizariam infração a princípios constitucionais – princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e até mesmo da vedação constitucional ao confisco.

PAGAMENTOS REALIZADOS PELA AUTUADA PARA PESSOA JURÍDICA FORMALIZADA POR SÓCIO ADMINISTRADOR DA PRÓPRIA AUTUADA A TÍTULO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PESSOA JURÍDICA PRESTADORA DE SERVIÇOS QUE TEM COMO ÚNICO TITULAR O SÓCIO ADMINISTRADOR DA CONTRATANTE. PARTES RELACIONADAS. INEXISTÊNCIA DE REGISTROS NA PESSOA JURÍDICA PRESTADORA DE QUAISQUER ATIVIDADES E DE CONTABILIZAÇÃO DE QUAISQUER CUSTOS E DESPESAS E INEXISTÊNCIA DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. REGISTROS NA PESSOA JURÍDICA PRESTADORA DE FATURAMENTOS EXCLUSIVOS PARA A CONTRATANTE. CARACTERIZAÇÃO DE PRÓ-LABORE INDIRETO DA CONTRATANTE AO SÓCIO TITULAR DA PRESTADORA QUE É PARTE RELACIONADA COM A TOMADORA.

Pagamentos realizados para pessoa jurídica constituída por sócio da autuada, por prestação de serviços alinhados à atividade-fim desta última, sendo demonstrado que a prestadora não faz registro de quaisquer atividades e nem contabiliza despesas, nem custos, tampouco possui movimentação bancária e, ademais, o faturamento da contratada é exclusivo da contratante (tomadora), qualificam-se, em verdade, como remuneração de contribuinte individual na forma de pró-labore indireto ao sócio titular, parte relacionada com as pessoas jurídicas, que planeja a estrutura para se beneficiar.

O pró-labore corresponde à retribuição recebida pelo sócio da pessoa jurídica formalizada em decorrência do trabalho realizado para a empresa, integrando o salário-de-contribuição do segurado contribuinte individual.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária, inclusive sendo cabível na forma qualificada quando for demonstrado que o contribuinte agiu dolosamente para a prática das infrações apuradas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA FIXADA NO PATAMAR DE 150%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, "c", CTN. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. TEMA 863 DO STF.

Há de ser reduzida a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da Lei nº 14.689/2023, por força da aplicação do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, bem como considerando o julgamento efetivado pelo STF em Repercussão Geral no Tema 863 (RE 736.090).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de apreciar “pretensão de reconhecimento da inconstitucionalidade da alíquota, dos juros e da multa”, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 133/144), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 118/128), consubstanciada no Acórdão nº 03-71.812 - 5ª Turma da DRJ/BSB, de 16/8/2016, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2012

PAGAMENTOS A PESSOAS JURÍDICAS CONSTITUÍDAS POR SÓCIOS DA AUTUADA.
CARACTERIZAÇÃO DE PRÓ-LABORE INDIRETO.

Pagamentos realizados a pessoas jurídicas constituídas por sócios da autuada, por prestação de serviços alinhados à atividade-fim desta última, configuram pró-labore indireto.

O pró-labore corresponde à retribuição recebida pelos sócios das sociedades por cotas de responsabilidade limitada em decorrência do trabalho realizado para a empresa, integrando o salário-de-contribuição destes segurados contribuintes individuais.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - PERCENTUAIS E VALORES DAS MULTAS APLICADAS - EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Considerando a legislação formalmente vigente, não é possível, no âmbito do processo administrativo tributário, decidir acerca do questionamento das multas aplicadas, quanto aos seus valores ou percentuais, sob a alegação de que caracterizariam infração a princípios constitucionais – princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e até mesmo da vedação constitucional ao confisco.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

É cabível a aplicação de multa qualificada quando for demonstrado que o contribuinte agiu dolosamente para a prática das infrações apuradas, objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A apresentação de provas, pelo contribuinte, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 11/18) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 29/2/2016 (e-fl. 2), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito tributário consolidado em 25/02/2016, em desfavor da empresa em epígrafe, por meio do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP DEBCAD nº 51.062.729-73, no valor de R\$ 197.877,16 (cento e noventa e sete mil oitocentos e setenta e sete reais e dezesseis centavos), relativa às contribuições sociais previdenciárias patronais não incluídas em folhas de pagamento como também não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP e abrange o período de 02/2011 a 12/2012.

Segundo o Relatório Fiscal, de fls. 11/18, constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados contribuintes individuais pela prestação de serviços, constantes em especial na conta 517 - Comissões S/Fretes.

Informa a fiscalização que o contribuinte é pessoa jurídica de direito privado, tendo iniciado suas atividades em 12/07/2003, constituído sob a forma

de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, com a razão social (...) Joel F G de Oliveira Transportes Ltda - EPP em 09/11/2015, tendo como objeto social transporte intermunicipal, interestadual e internacional rodoviário de cargas em geral.

Informa ainda a fiscalização que paralelamente a este procedimento fiscal foi efetuado diligência junto a empresa Joel Fernando Gonçalves de Oliveira - ME, CNPJ nº 09.../0001-00, em razão de se constar que na contabilidade da Joel F G de Oliveira Transportes Ltda. - EPP, na conta Comissões S/Fretes - conta 517, existem pagamentos de comissões a empresa Joel Fernando Gonçalves de Oliveira - ME, cujo titular Joel F G de Oliveira que também é sócio-administrador da empresa Joel F G de Oliveira Transportes Ltda. - EPP.

E da análise dos outros documentos apresentados a fiscalização ainda constatou na escrituração do Livro Caixa, lançamento apenas de prestação de serviços para a empresa Joel F G de Oliveira Transportes Ltda. - EPP lançamentos de pagamento de ISS, Imposto de Renda, Contribuição Social, retenção de IR, Antecipação de Lucros e demais retenções s/notas fiscais, sem lançar movimentação bancária ou de retirada de pró-labore. Ressalta que não constam nem mesmo lançamento de despesas básicas referentes a atividade como pagamento de água, luz, aluguel, contador etc.

Com relação ao Livro Apuração do ISS e Talões de Notas Fiscais apresentados, se constata lançamento de receitas oriundas da empresa Joel F G de Oliveira Transportes Ltda. - EPP. Igualmente verificou-se que a referida empresa não presta serviços para outras empresas do ramo.

Assim a fiscalização não considerou os pagamentos feitos a empresa Joel Fernando Gonçalves de Oliveira - ME, pela inexistência de qualquer atividade, senão a de se ilidir do pagamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, entendendo que a remuneração pela prestação dos serviços pelo empresário Joel Fernando Gonçalves de Oliveira, à empresa fiscalizada, Joel F G de Oliveira Transportes Ltda - EPP trata-se apenas de remuneração de pró-labore decorrente de sua atividade de trabalho na empresa.

Registra a fiscalização que a base de cálculo das contribuições sociais da empresa corresponde ao total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestam serviços, que no presente caso, foi o próprio sócio administrador Joel Fernando Gonçalves de Oliveira.

Da Multa Aplicada.

A multa de ofício aplicada foi de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, incidente sobre o valor da contribuição devida e não recolhida, e, em função da conduta dolosa adotada pelos administradores da empresa, foi à multa de ofício qualificada (150%), na prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996. Sua aplicação está relacionada às circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Da Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP

Registra que a conduta do contribuinte de não declarar em GFIP às contribuições sociais lançadas neste processo constitui, em tese, prática de crime de sonegação de contribuição previdenciária, de acordo com o artigo 337-A, incisos I do Código Penal – Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940, acrescentado pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000, razão pela qual foi encaminhada ao Ministério Público Federal para as providências necessárias.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir:

Tempestivamente a empresa apresentou, às fls. 96/108, impugnação com as seguintes alegações, em síntese:

Em preliminares requer a anulação da autuação, porquanto equivocados os valores arbitrados pela Receita Federal, devendo ser, no máximo, calculados os valores à porcentagem de 11% sobre a base de cálculo, previstos no art. 21, §2º, inciso I, da Lei nº 8.212/91. Ou seja, percentual de 11% sobre a base de cálculo, estipulada em 20% do salário do motorista, nos termos definidos em lei.

Afirma que o percentual aqui aplicado foi determinado pela Portaria MPAS nº 1.135/2001, no intuito de aumentar tal alíquota. Entretanto, tal portaria é centro de controvérsia que se arrastou por anos até que se chegasse à decisão definitiva, uma vez que visou aumentar tributo já definido em lei, sem que houvesse a criação de nova legislação que autorizasse tal aumento. E que nestes termos, há que se admitir a invalidade da Portaria que definiu tais percentuais sobre a base de cálculo para estabelecer o valor a ser recolhido a título de INSS pelo transportador autônomo.

Conclui que assim sendo, explícita a ilegalidade da majoração, mediante portaria, do valor de contribuição social relativa ao frete, conforme já determinado pelo STF, razão pela qual não se pode aceitar que seja o ora autuado devedor de valor tão exacerbado.

Dos Juros e da Atualização Monetária

Registra que já é entendimento pacificado pelos tribunais brasileiros que no mesmo período de aplicação da taxa SELIC, não pode haver correção monetária, muito menos aplicação de outro tipo de juros, como 1% ao mês do pagamento, pois a taxa SELIC já abarca juros de mora e correção monetária. A acumulação de outros juros ou atualizações ensejaria *bis in idem*. Transcreve ementas do Superior Tribunal de Justiça - STJ corroborando sua tese.

Da Multa Qualificada.

Insurge-se contra a multa de ofício aplicada em patamar tão alto de 75%, o que configura abuso e confisco. E insurge-se mais ainda contra a qualificação da

mesma, uma vez que a fiscalização apenas apontou indícios, de ações ou omissões, sem qualquer prova de ação ou omissão dolosa.

Ante o exposto, requer o autuado:

Seja anulado o termo de autuação, porquanto a valor atualizado da dívida foi estabelecido de forma equivocada, cancelando-se o débito fiscal reclamado;

Seja reduzida a Multa de Ofício de 75% para 20% sobre o valor;

Seja reduzida a Multa de Ofício de 150% para 20% sobre o valor;

Seja aplicada a taxa SELIC de correção monetária, sem quaisquer juros ou multas acumuladas.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, assentando-se teses conforme sintetizada na ementa do julgado.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de anular ou cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF:

a) Questionamento contra a tributação do art. 22, III, em base de alíquota de 20%; **b)** Dos Juros e Atualização monetária; **c)** Multa de Ofício de 75%; **d)** Multa de Ofício de Qualificada de 150%.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 9/9/2016, e-fl. 131, protocolo recursal em 7/10/2016, e-fl. 133, e despacho de encaminhamento, e-fl. 157), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

Pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidades seja sobre alíquota, seja sobre multa e juros.

Ocorre que, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar a inconstitucionalidade de lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei, pontuo que os efeitos desta declaração se estendem sobre a discussão envolvendo todo o rol a seguir: **(i)** pretensão de reconhecimento da inconstitucionalidade da alíquota, dos juros e da multa.

Por conseguinte, conheço parcialmente do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

- Questionamento contra a tributação do art. 22, III, em base de alíquota de 20%

A despeito do não conhecimento acerca de inconstitucionalidades, importa consignar que a exigência das contribuições previdenciárias em vergasta é plenamente válido, inclusive em relação a alíquota de 20%.

O lançamento em análise relata que a empresa Joel F G de Oliveira Transportes Ltda, autuada, com registro de atividade de agenciamento de Carga, cujo endereço é o endereço residencial do Sr. Joel Fernando Gonçalves de Oliveira, contrata serviços da pessoa jurídica Joel Fernando Gonçalves de Oliveira – ME, do qual o empresário Joel Fernando Gonçalves de Oliveira é administrador responsável.

Verificou-se, na conta contábil *517-Comissões S/Fretes*, da empresa Joel F G de Oliveira Transportes Ltda, pagamentos de comissões para a empresa Joel Fernando Gonçalves de Oliveira – ME.

De seu lado, da análise do Livro Apuração do ISS e talões de Notas Fiscais da pessoa jurídica Joel Fernando Gonçalves de Oliveira – ME constam apenas lançamento de receitas oriundas da empresa Joel F G de Oliveira Transportes Ltda. A pessoa jurídica Joel Fernando Gonçalves de Oliveira – ME não registra despesas, nem custos e nem tinha registro de movimentação financeira própria, segundo informações nos autos.

Desta feita, tendo a fiscalização verificado que a utilização de empresa individual em nome de Joel Fernando Gonçalves de Oliveira (Joel Fernando Gonçalves de Oliveira – ME), ao mesmo tempo em que ele era sócio-administrador da empresa Joel F G de Oliveira Transportes Ltda, em contexto de contratação de prestação de serviços inexistente, resta caracterizada fraude e simulação.

É evidenciado nos autos ser inexistente o serviço prestado. Trata-se de relação na qual o administrador de uma empresa é o mesmo da outra e, ainda, declara que presta serviço individualmente para si mesmo. Os valores pagos superam os valores que seriam pagos a empregados ou outro agenciador de fretes e, com isto, reduz e deixa de recolher a efetiva contribuição devida à Previdência Social.

Assim, foi correto o proceder da fiscalização em não considerar os pagamentos feitos para a pessoa jurídica Joel Fernando Gonçalves de Oliveira – ME, pela inexistência de qualquer atividade, entendendo que tal remuneração pela prestação dos serviços, que ao fim e ao cabo era prestado pelo empresário Joel Fernando Gonçalves de Oliveira (pessoa física) para a contratante (Joel F G de Oliveira Transportes Ltda) trata-se de remuneração decorrente da atividade de trabalho dele na empresa, isto é, cuida-se de pró-labore.

Interessante, ademais, observar que o contribuinte não contesta a situação fática encontrada pela fiscalização.

Veja-se que os fatos geradores não são tangenciados pela Portaria MPAS, mas pelo inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.876, de 1999. Isto porque, trata-se de exigência de contribuição social, em verdade, incidente sobre remuneração decorrente da atividade de trabalho na empresa, isto é, cuida-se de pró-labore do contribuinte individual.

Nos termos do art. 12, inciso V, da Lei nº 8.212, considera-se contribuinte individual, entre outros, aquele que presta serviços, de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego, que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não.

Por outras palavras, a contribuição previdenciária do contribuinte individual incide sobre a remuneração paga, pela empresa a este, pelos serviços prestados, que no caso o serviço foi caracterizado como pró-labore. Além disso, no que se refere aos valores considerados, pela fiscalização, como base de cálculo das contribuições, o Relatório Fiscal aponta como origem os lançamentos contábeis da conta contábil *517-Comissões S/Fretes*, apresentados pela autuada, que na verdade se trata de pró-labore, não tendo havido apresentação de motivo hábil que evidenciasse incorreção da fiscalização na correta leitura dos fatos constatados.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Juros no lançamento de ofício, taxa SELIC. Da correção monetária. Dos juros sobre multa punitiva

A despeito do não conhecimento acerca de inconstitucionalidades, observo que o recorrente questiona os juros de mora aplicados e ainda trata sobre correção monetária. Ao fim e ao cabo, insurge-se contra os consectários legais.

Pois bem. Não vejo reparos a serem tecidos na decisão hostilizada para a referida irresignação quanto aos juros moratórios, sendo tema objeto de enunciado na forma da Súmula CARF nº 4, nestes termos:

“Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

Ademais, não há cumulação de juros moratórios e atualização monetária. Na verdade, a taxa SELIC tem esse viés duplo, mas é uma única taxa. Não há outra taxa que incida junto com a SELIC. No caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC, como medida de percentual de juros de mora, foi estabelecida pela Lei nº 9.065, de 20/06/1995, nestes termos:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea “c” do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a

redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea “a.2”, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Trata-se de temática já superada e, atualmente, sumulada.

Aliás, o cálculo dos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, está, hodiernamente, previsto, de forma literal, no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nestes termos:

Art. 61, § 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Noutro vértice, quando diante de crédito tributário-previdenciário, inclusive no que se relaciona as contribuições para Terceiros por se equiparar em regime de exigência às contribuições previdenciárias patronais, bem como quando diante de descumprimento de obrigação acessória tributário-previdenciária, o art. 35 da Lei nº 8.212 disciplina que:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei¹, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Importa consignar, ainda, que, em consonância com o disposto no art. 161 do CTN, somente quando lei específica não dispuser de modo diverso é que a taxa dos juros de mora será de 1% ao mês. Não é o caso em espécie, como visualizado.

Assim, é legítima a cobrança de juros equivalentes à taxa SELIC, já que tem previsão legal específica. Além disso, não poderia a autoridade administrativa deixar de aplicar os acréscimos legais face ao mandamento expresso no art. 142, parágrafo único, do CTN. O ato administrativo de lançamento é vinculado à lei, que dispõe sobre todos os seus elementos. Não tem a autoridade fiscal liberdade de ação para avaliar a conveniência e oportunidade da conduta. Deve agir obrigatoriamente com a efetivação do lançamento com seus consectários.

Os juros incidem, inclusive, sobre a multa. O próprio STJ decide, desde longa neste sentido, entendendo pela legalidade, pois assenta: *“É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário”* (REsp nº 1.129.990, REsp nº 834.681). Doutro lado, a Súmula CARF nº 108 já assenta: *“Incidem juros moratórios, calculados à taxa*

¹ Art. 11, Parágrafo único. Constituem contribuições sociais: a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço; b) as dos empregadores domésticos; c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;.

referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

De mais a mais, o julgador administrativo está impedido de afastar a taxa SELIC sob alegação de confisco ou inconstitucionalidade. A Súmula CARF nº 2 assenta: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Multa de Ofício de 75% no lançamento de ofício constitutivo do crédito tributário

A despeito do não conhecimento acerca de inconstitucionalidades, importa consignar que a defesa se insurge contra a multa aplicada, questionando os consectários legais.

Pois bem. Não assiste razão ao contribuinte.

No que se refere à multa de ofício aplicada, tratando-se de *lançamento de ofício*, isto é, de exigência de crédito tributário constituído pela autoridade fiscal em trabalho de fiscalização, por não conformação da atividade do contribuinte à *mens legis*, não é aplicável a multa de mora de 20% do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430, pois ela trata de mero inadimplemento de tributo já constituído ou de antecipação já reconhecida e não recolhida a tempo e modo, situações que não prescindem da constituição ou da exigência impositiva efetivada de ofício pela Administração.

Também, não se aplica a multa de mora de 2% prevista no Código de Defesa do Consumidor, por ser legislação que rege outra área do direito, inaplicável na seara tributária.

Cuidando-se de *lançamento de ofício*, com agir da autoridade fiscal, deve-se aplicar as hipóteses do art. 44, da Lei nº 9.430, sendo que, *in casu*, a Administração Tributária atestou a aplicação do inciso I do referido art. 44 do supracitado diploma legal, restando certa a fixação da multa de ofício em 75%, conforme preceito normativo, o qual guarda validade com a norma geral do art. 115 do CTN que define o conceito do fato gerador da obrigação instrumental.

Aliás, no caso de obrigações previdenciárias o art. 35-A da Lei nº 8.212, com suas alterações, estabelece que nos casos de *lançamento de ofício* relativos às contribuições referidas no art. 35 da mesma lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430.

Trata-se de aplicação da lei, sendo defeso a autoridade fiscal deixar de observar a legislação que impõe dever deontológico de conduta obrigatória. De sua vez, a autoridade julgadora em controle de legalidade deve validar o ato da autoridade administrativa quando correto.

Veja-se, adicionalmente, que o parágrafo único do art. 142 do CTN disciplina que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, enquanto o caput da referida norma reza que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo 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 propor a aplicação da penalidade cabível, conforme a lei. Inclusive, o art. 144 do CTN prescreve que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente. Tenha-se em mente, ainda, que, na forma do art. 136 do CTN, por regra, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

O julgador administrativo está impedido de reduzi-la, com fulcro em tese constitucional de confisco, pois é vedado ao Colegiado declarar a inconstitucionalidade de norma legal (aquela que fixa a multa de ofício em 75% – Lei 9.430, art. 44, I), conforme Súmula CARF n.º 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Por último, o fato de o lançamento de ofício ser suplementar não afasta o encargo decorrente do ato constitutivo que, decerto, só incide sobre o montante lançado.

Importa, ainda, observar que a multa de ofício foi qualificada de modo que o percentual de 75% foi dobrado chegando a fixação em 150%. A matéria (percentagem fixada para a qualificação da multa de ofício) será tratada no capítulo seguinte.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Multa de Ofício de Qualificada de 150%

A despeito do não conhecimento acerca de inconstitucionalidades, importa consignar que a defesa se insurge contra a multa de ofício qualificada aplicada, questionando os consectários legais. O capítulo ora analisado é complementar ao anterior e com ele se soma, porém aqui guarda solução diversa.

Pois bem. Assiste razão ao contribuinte quanto a irresignação em relação ao percentual de 150% no que se refere à multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430 (*na redação vigente à época dos fatos geradores*). Sobremais, não se pode apreciar matéria de constitucionalidade de leis, porém pode e deve ser aplicado os precedentes de Repercussão Geral com tese firmada do Supremo Tribunal Federal.

A qualificadora se mostra adequada para o contexto fático doloso descortinado. Isto porque, ela seria devida nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades. Em especial, observa-se nos autos conduta dolosa perpetrada por parte relacionada objetivando com artificialismo reduzir tributação. Conforme descrito nos itens 30 e 31, do relatório fiscal, a autoridade lançadora motiva à aplicação da qualificação em razão da sonegação das contribuições sociais devidas, em decorrência da utilização de simulação, por meio de suposta prestação de serviços, com a finalidade de reduzir os tributos devidos. Os fatos relatados pela fiscalização, com as provas dos autos, deixam evidente que a empresa se utilizou de simulação visando esconder a realidade fática, conduta que se insere nas hipóteses de sonegação e fraude, tipificadas nos artigos 71, I, e art. 72, da Lei nº 4.502. Logo, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada que

houve a prática de interposta pessoa. O lançamento com todos os acréscimos legais é ato vinculado e obrigatório.

Porém, deve-se observar que o percentual de 150% precisa ser corrigido para 100%. É aqui o ponto de razão do contribuinte.

Ora, não bastasse a retroatividade benigna face a nova Lei nº 14.689/2023, transitou em julgado em 05/02/2025 o Tema 863 do Supremo Tribunal Federal, o qual resta anotado com os seguintes termos:

Descrição:

Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, IV, da Constituição Federal, a razoabilidade da aplicação da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Tese:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Na ementa do julgado que firmou a Tese do Tema 863 (RE 736.090) colhe-se:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tema nº 863. Direito tributário. Limite das multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio. Necessidade de observância dos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Limite de 100% (cem por cento) do débito tributário ou, em caso de reincidência, de 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário.

1. As multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio visam a reprimir comportamentos com elevado grau de reprovabilidade.

2. São razoáveis e proporcionais as limitações para as multas previstas na Lei nº 9.430/96, atualizada pela Lei nº 14.689/23. No caso de sonegação, fraude ou conluio, a multa é de 100% do débito (art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23); ou de 150% do débito, nos casos em que for verificada a reincidência do sujeito passivo (art. 44, § 1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23), como legalmente definida (vide § 1º-A do citado artigo). Necessidade de observância do § 1º-C do art. 44 da Lei nº 9.430/96, o qual trata de hipóteses de não aplicação da multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio.

3. Fixação da seguinte tese para o Tema nº 863: “Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário, caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo”.

4. Modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo-se que ela passe a produzir efeitos a partir da edição da Lei nº 14.689/23, mantidos os patamares atualmente fixados pelos entes da federação até os limites da tese. Ficam ressalvados desses efeitos (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral.

5. Recurso extraordinário parcialmente provido.

(RE 736.090, Relator DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 03-10-2024, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 28-11-2024 PUBLIC 29-11-2024)

Por conseguinte, há de ser reduzida a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da Lei nº 14.689/2023, por força da aplicação do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, bem como considerando o julgamento efetivado pelo STF em Repercussão Geral Tema 863 (RE 736.090).

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo “*pretensão de reconhecimento da inconstitucionalidade da alíquota, dos juros e da multa*” e, no mérito, quanto a parte conhecida, dou-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, de modo que se reforma a decisão da DRJ nos limites do provimento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, deixando de apreciar “*pretensão de reconhecimento da inconstitucionalidade da alíquota, dos juros e da multa*”, para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2004-000.198 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11040.721233/2015-84

Leonam Rocha de Medeiros

DOCUMENTO VALIDADO