



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

Processo n° 11634.720491/2014-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.467 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente AGRICOLA JANDELLE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/12/2012

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A alegação de impossibilidade de identificação da numeração das folhas dos autos, em consulta ao processo digital, não justifica a alegação de cerceamento de defesa, sobretudo se o Contribuinte foi regularmente cientificado dos Autos de Infração e dos seus anexos, sendo-lhe concedido o prazo para impugnação, oportunidade que foi aproveitada mediante apresentação de razões de defesa que demonstram a perfeita compreensão das infrações imputadas, tanto que contestadas de forma detalhada.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Não podem ser considerados indevidos recolhimentos de contribuições sob argumento de terem incidido sobre verbas consideradas de natureza indenizatória, se não há previsão legal ou reconhecimento por meio de decisão judicial transitada em julgado. Assim, legítima a glosa efetuada.

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, conforme autorização do artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

O princípio constitucional da vedação ao confisco e sua aplicação são de competência do Poder Judiciário.

QUESTÃO PENDENTE. STF. STJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO.
SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A existência de questão pendente de julgamento no âmbito do STF ou do STJ (ritos da repercussão geral e representação da controvérsia). Não impede o julgamento administrativo de primeira instância. Não há disposição legal que determine o sobrestamento e, por força do inciso XII da Lei nº 9.784, de 1999, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo fiscal, o processo administrativo deve ser impulsionado de ofício.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, por ter se declarado impedido, foi substituído pela Conselheira Suplente Fernanda Melo Leal

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente), Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado) e Fernanda Melo Leal (Suplente convocada para os impedimento do Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya)

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão da DRJ/SDR de fls. 2.601/2.620, por bem relatar os fatos ora questionados.

“Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigações tributárias principais, multa de ofício e acréscimos legais, sob os seguintes DEBCAD n°: 51.066.516-0 e 51.066.517-9, lavrados em 29/09/2014.

A tabela abaixo apresenta um resumo dos Autos de Infração que compõem o processo sob julgamento:

DEBCAD Nº	COMPETÊNCIAS	MATÉRIA	CÓDIGO LEVANTAMENTO	VALOR TOTAL
51.066.516-0	05/2012 a 12/2012	Contribuições previdenciárias compensadas indevidamente e declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).	CI- Compensação Indevida.	R\$17.418.879,24
51.066.517-9	05/2012 a 12/2012	Multa isolada por falsidade da declaração.	MI- Multa Isolada	R\$19.024.976,08

Informa ainda a Fiscalização que:

1) O procedimento fiscal em comento analisou a compensação de contribuição previdenciária efetuada, nos meses de maio a dezembro de 2012 pela Autuada;

2) No TIF - Termo de Início de Procedimento Fiscal a empresa foi intimada a prestar esclarecimento e informar sobre a existência de Ação Judicial ou processo administrativo, acompanhado, se for o caso, das decisões judiciais e depósito do montante e/ou esclarecimentos sobre a forma utilizada para determinar os créditos compensados no período 05/2012 a 12/2012;

3) Consta da informação prestada pela empresa em 09/05/2014 a existência de um parecer de Dr. Fábio Lopes Vilela Berbel, professor Doutor e Mestre em Direito Previdenciário pela PUC-SP, direcionado especialmente à Jandelle que analisou cada rubrica e qualificou-as como de "provável" desoneração;

4) A partir desta informação, a empresa foi reintimada no TIF n.º 01 a informar a existência de Ação Judicial ou processo administrativo, acompanhado, se for o caso, das decisões judiciais e depósito do montante e/ou esclarecimentos sobre a forma utilizada para determinar os créditos compensados no período de 05/2012 a 12/2012;

5) Na informação prestada em 30/06/2014, em resposta ao TIF n.º 01 e 02 a empresa esclareceu que não existem documentos internos (controle interno/contabilidade/RH) ou externos (auditoria/consultoria) que justifiquem a compensação dos créditos no período de 05/2012 a 12/2012, razão pela qual deixa a Contribuinte de efetuar a entrega;

6) A ausência de ação judicial ou documento interno ou externo da empresa causa estranheza para a realização de compensação no montante de mais de doze milhões de reais, abrangendo um período de cinco anos de suposto pagamento indevido, uma vez

que os cálculos e considerações demandam razoável trabalho haja vista o porte da empresa;

7) Com relação às rubricas nas quais a empresa alega que não há incidência de contribuições previdenciárias, a Fiscalização aponta a existência de divergências entre as duas justificativas apresentadas pela empresa em 09/05/2014 e 30/06/2014 com relação aos seguintes itens: número de rubricas, período de abrangência, valores das rubricas, contribuição previdenciária calculada e taxa percentual de juros para atualização do indébito;

8) Analisando todas as rubricas elencadas, quer da primeira relação, quer da segunda relação, chega-se a conclusão que todas são tributáveis para fins de contribuição previdenciária. Este fato, por si só, já denota que a compensação efetuada é indevida e deve ser glosada;

9) Analisando as tabelas apresentadas pela empresa na resposta datada de 30/06/2014, verifica-se uma contradição grotesca, pois a empresa considerou na compensação o valor da base de cálculo e não o valor da contribuição calculada. Além da utilização da base de cálculo para compensação, o cálculo apresentado pela empresa apresenta evidente erro ao incluir o FAP nos anos de 2007 a 2009, quando sequer existia, pois o FAP passou a ser devido a partir de 01/2010. Assim, se considerarmos os anos de 2007 e 2008 teríamos o seguinte valores de contribuição previdenciária original (Patronal + SAT = 23%): $R\$ 7.724.010,30 \times 23\% = R\$ 1.776.522,37$. Para os meses de janeiro a março de 2010, o cálculo da contribuição previdência chegaria, em valor original, adotando-se os cálculos elaborados pela empresa, no importe de $R\$ 1.152.108,42$. Assim o valor da contribuição previdenciária sem atualização pela SELIC, para o período de 09/2007 a 12/2008 e 01/2010 a 03/2010, chegaria no montante de $R\$ 2.928.630,79$. Ocorre que o valor compensado foi de $R\$ 12.683.257,19$, ou seja, para alcançar o valor compensado o valor original teria que ter uma correção de 333,08% (trezentos e trinta e três por cento);

10) Em consulta ao sistema informatizado da RFB foram extraídos os dados relativo à GFIP – Guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – entregues pelo contribuinte, conforme Demonstrativo das GFIP entregues. O Demonstrativo abrange o período de 09/2007 a 04/2012 e inclui todas as GFIP entregues por estabelecimento/obra de construção civil, FPAS, data de envio e situação da GFIP, Remuneração dos Segurados Empregados, Contribuição dos Segurados e Quantidade de Segurados Empregados, por competência de entrega;

11) Verifica-se que a partir de 05/11/2012 a empresa passou a entregar retificadoras de GFIP com alteração da base de cálculo das competências de 07/2009 a 04/2012;

12) Foi efetuado o cotejamento entre as GFIP entregues, folha de pagamento e planilhas apresentadas pela empresa a fim de se verificar se houve ou não a retificação de GFIP conforme alegado pela empresa e confronto com os valores de

contribuição previdenciária apresentados pela empresa quando da resposta em 06/08/2014, em especial as planilhas apresentadas em formato “excel”. Para tanto, foi elaborado um Demonstrativo intitulado: Comparativo entre os valores declarados em GFIP, Itens da Folha de pagamento considerados pela empresa como de não incidência e valores constantes da planilha “Item C).xlsx” apresentada pela AGRICOLA JANDELLE S/A;

13) Para compor o referido Comparativo, foi feita a análise da GFIP, que consistiu em verificar os valores de remuneração (base de cálculo) declarados pela empresa na época do fato gerador, nominado como GFIP Original, com o valor constante da GFIP retificadora, considerando como retificadora a GFIP entregue a partir de 05/11/2012, relativo as competências de 09/2007 a 04/2012. Com base nestes dois valores – GFIP Original e GFIP Retificadora – foi calculada a diferença, que segundo informações prestadas pela empresa seriam equivalente às rubricas consideradas pela empresa de não incidência de contribuição previdenciária. Este valor foi então comparado com os valores das rubricas elencadas pela empresa como não incidentes, por estabelecimento e competência, com base de dados extraídos da folha de pagamento, entregue por mídia digital, formato MANAD, chegando-se a conclusão que não são coincidentes;

14) Assim, da conferência da GFIP não se tem a ocorrência de pagamento indevido que justifique a compensação efetuada. Outrossim, na planilha “Item b).xlsx” apresentada pela empresa, observou-se que para demonstração de valores “supostamente” recolhidos a maior a empresa levou em consideração recolhimento com o código 2901, que se refere a reclamatória trabalhista, contribuição do segurado, contribuição devida a terceiros, dentre outras situações constatadas;

15) Aduz a Fiscalização que as rubricas nominadas pela empresa, nos termos do artigo 28, inciso I da Lei 8.212, de 1991, são passíveis de incidência de contribuição previdenciária e, ao contrário do que alegado pela empresa, não podem ser usados para justificar a compensação realizada. Não se vislumbra ainda que estas rubricas se encontram no rol estabelecido pelo parágrafo 9º do art. 28, da Lei n.º 8.212/1991, que trata da não incidência de contribuição previdenciária;

16) Além de não fazer parte do rol de isenção/não incidência de contribuição previdenciária, a empresa não apresentou os cálculos corretos que levassem à conferência dos valores a compensar;

17) Em relação à GFIP entregues, constatou-se que na data da compensação a empresa não havia promovido qualquer retificação de GFIP. Somente a partir de 05/11/2012 (fato que continuou no decorrer de 2013), a empresa passou a entregar

retificadoras de GFIP com alteração da base de cálculo das competências de 07/2009 a 04/2012.

18) Com relação à multa isolada, a Fiscalização transcreve o art. 89 da Lei 8.212, de 1991 e relata novamente todas as verificações efetuadas com relação à compensação perpetrada pela empresa;

19) Em função da conduta do contribuinte e das infrações apuradas neste procedimento fiscal, formaliza-se a Representação Fiscal para Fins Penais, diante da constatação que houve a ocorrência de fatos que, em tese, configuram a caracterização de ilícito penal, Crimes Contra a Ordem Tributária, que deverá ser notificado ao Ministério Público Federal, titular da ação penal.

O Autuado foi cientificado dos lançamentos por via postal em 01 de outubro de 2014, Aviso de Recebimento à fl. 2.466. Em 30 de outubro de 2014, apresenta impugnação, alegando, em síntese, o que se relata a seguir.

Dos fatos. Faz um resumos das autuações.

Da preliminar de nulidade do auto de infração pela ofensa aos princípios constitucionais da legalidade e da ampla defesa. Processo digital com ausência de requisitos legais obrigatórios. Aduz que optou pelo domicílio tributário eletrônico e, na seqüência, tentou extrair cópia integral dos autos digitais, o que restou infrutífero, por algumas vezes, em virtude da indisponibilidade do sistema, conforme mensagens que destaca. Na seqüência, extraiu cópia integral dos autos digitais, mas referidos documentos se encontram bloqueados para impressão, descumprindo, assim, com o determinado pela própria Secretara da Receita Federal em seu endereço eletrônico. Até mesmo a opção "obter cópia para impressão do documento" constante no e-CAC (Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte) não viabiliza a impressão do processo eletrônico, como é possível observar no documento anexo, cuja mensagem, no momento da impressão é a seguinte: "o documento não pode ser impresso".

Ademais, cumpre salientar que em conformidade com o art. 22 do Decreto n.º 70.235/1972, "o processo será organizado em ordem cronológica e terá suas folhas numeradas e rubricadas".

Todavia, os arquivos baixados eletronicamente não contêm qualquer numeração de página e, muito menos, rubrica dos servidores, o que prejudica a organização, a ordem cronológica dos fatos e o direito de defesa da Impugnante, que tem dúvidas quanto à disposição das provas e atos no processo. Assim, houve grave ofensa ao princípio da legalidade, uma vez que a Autoridade Administrativa deixou de cumprir com o contido em lei. Neste sentido, urge reiterar que foram descumpridos o art. 2º e art. 22, ambos do Decreto n.º 70.235/1972, bem como o art. 1º da Portaria MF n.º 527/2011, haja vista a impossibilidade de impressão do processo em sua integralidade e a ausência de numeração nas páginas e rubrica do servidor.

Portanto, pleiteia a Impugnante pela declaração da nulidade do presente auto de infração, haja vista o descumprimento da

legislação vigente (ofensa ao princípio da legalidade) e consequente cerceamento do seu direito de defesa.

Mérito. Da suposta compensação indevida ocorrida no período de maio a dezembro de 2012 de contribuições previdenciárias. Recolhimento indevido e possibilidade de compensação. Aduz que o procedimento de compensação adotado pela empresa Impugnante não se deu de maneira indevida, uma vez que o montante apurado a título de recolhimento indevido ou a maior que o devido se deve ao fato de que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre as verbas que não possuem caráter remuneratório pelo serviço prestado, razão pela qual o auto de infração guerreado deve ser cancelado. Há que se destacar que ao contrário do que afirma a fiscalização, as rubricas levantadas pela empresa Impugnante como passíveis de creditamento não atingem o número de 46 (quarenta e seis), mas de apenas 15 (quinze) verbas que, a partir de então, passarão a ser denominadas de verbas indenizatórias. Assim, não está correto afirmar que há uma divergência explícita no número de rubricas informadas pela empresa Impugnante como passíveis de desoneração, haja vista a possibilidade de unificação da lista completa em um número menor, totalizando 15 (quinze) rubricas, quais sejam: 15 (quinze) dias que antecedem o auxílio-doença ou auxílio-acidente; adicional de hora extra; férias usufruídas; salário maternidade; descanso semanal remunerado; adicional noturno; licença paternidade; adicional de insalubridade; adicional de periculosidade; terço constitucional de férias; adicional por tempo de serviço; abono assiduidade; gratificação de função; comissão redução perda de peso; e prêmio ACT. Após enumerar as rubricas em planilha, discorre sobre o caráter indenizatório de cada uma das rubricas mencionadas.

Menciona ainda que há rubricas sendo discutidas no STF (rito da repercussão geral) e STJ (rito da representação de controvérsia).

Da necessidade de sobrestamento do julgamento do presente Auto de Infração até a decisão final dos processos judiciais em que houve o reconhecimento da representação da controvérsia (STJ) e repercussão geral (STF). Evitar o ajuizamento de novas demandas judiciais. Padronização das decisões. Verifica-se que a grande maioria das matérias expostas está sob julgamento nos nossos Tribunais Superiores (Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal), seja em razão do reconhecimento da representação de controvérsia (STJ), nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil, abaixo transcrito, seja em razão do reconhecimento da repercussão geral (STF), razão pela qual se faz necessário o sobrestamento do julgamento da presente Impugnação Administrativa até julgamento final dos processos judiciais.

Da necessidade de cancelamento da multa isolada majorada em 150%.

Cumprimento de todas as intimações e colaboração da Impugnante com o procedimento de fiscalização. Equivoca-se o Agente Fiscal ao alegar os motivos que culminaram na aplicação da multa isolada em percentual majorado de 150% (cento e cinquenta por cento), visto que a Impugnante, durante todo o procedimento de fiscalização, colaborou com o i. auditor fiscal responsável e apresentou todas as informações que lhe foram solicitadas. Além disso, em momento algum restou configurada falsidade nas declarações prestadas pela empresa Impugnante, visto que não omitiu documentos, tampouco os adulterou ou rasurou, sonegando ou fraudando a Autoridade Fazendária. Muito pelo contrário, durante todo o tempo, a Impugnante colaborou, e muito, com o Fisco Federal, entregando e respondendo a todas as intimações. Cumpre destacar, ainda, que não houve a ocorrência de fatos ensejadores da aplicação da multa isolada majorada em 150% (cento e cinquenta por cento), que é totalmente confiscatória e ilegal, atentando contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, inciso XXII, da nossa Constituição Federal.

Do caráter confiscatório da multa aplicada. Além de tudo o que fora exposto e pelo Princípio da Eventualidade, necessário discorrer que, consoante se observa na autuação fiscal em comento, a multa capitulada, nas condições e percentuais aplicados, além de absolutamente indevida, assume o caráter de abuso do poder fiscal, posto que manifestamente confiscatória. A multa que se impõe a título de sanção é desproporcional à suposta infração cometida, afigurando-se nitidamente confiscatória, e que se desfigura em função do seu montante excessivo, em relação à infração tributária, mormente num País que experimenta inflação próxima a zero. Com efeito, em um sistema em que há previsão de juros para indenizar e correção monetária para manter o cunho liberatório da moeda, a imposição de multas elevadas caracteriza o confisco do patrimônio da Recorrente. Ante o caso exposto, afigura-se a multa imposta de 150% como evidentemente confiscatória, uma vez que a empresa Impugnante atendeu aos preceitos da legislação vigente e efetuou a compensação de débitos com créditos decorrentes de contribuições previdenciárias recolhidas de maneira indevida. Por isso, roga pela exclusão das multas vultosas.

Subsidiariamente. Da necessidade de afastamento da multa isolada majorada em 150% e sua redução ao percentual de 75%. Por fim, há que se esclarecer que caso não se entenda pelo total afastamento da multa isolada aplicada de 150% (cento e cinquenta por cento), o que se admite por força do princípio da eventualidade, pugna-se, pelo afastamento da qualificação da multa, a fim de manter, apenas, a multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Assim, admitindo que seja devida a aplicação de multa isolada, o que se admite apenas para argumentar, o AFRFB jamais poderia ter optado pela multa qualificada de 150% (cento e cinquenta), nos termos do art. 89, § 10, da Lei n.º 8.212/1991, mas apenas pela multa de 75% (setenta e cinco por cento), pois não há falsidade alguma nas informações apresentadas e na compensação realizada no período de maio a dezembro de 2012.

Do afastamento, por ilegalidade, dos juros calculados sobre a multa de ofício qualificada. Superados os tópicos anteriores, insurge-se a Impugnante contra a incidência dos juros sobre a multa de ofício, vez que tal imposição contraria o ordenamento jurídico brasileiro. Penalidades como multa de ofício e taxa de juros SELIC, embora previstas em lei, não se encontram autorizadas para incidir uma sobre a outra. Conclui-se, portanto, que embora a multa de ofício seja parcela integrante do débito tributário, a aplicação de juros sobre esta é impossível em face da ausência de previsão legal que autorize tal incidência, motivo pelo qual requer seu afastamento.

Da ilegalidade da formação da representação fiscal para fins penais.

Tal formalização está eivada de nulidade, visto que todas as compensações realizadas pela empresa Impugnante estão pautadas no entendimento de que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre as verbas de caráter indenizatório, quais sejam, 15 (quinze) dias que antecedem o auxílio-doença ou auxílio-acidente; adicional de hora extra; férias usufruídas; salário maternidade; descanso semanal remunerado; adicional noturno; licença paternidade; adicional de insalubridade; adicional de periculosidade; terço constitucional de férias; adicional por tempo de serviço; abono assiduidade; gratificação de função; comissão redução perda de peso; e prêmio ACT, razão pela qual todo o recolhimento indevido foi utilizado para a compensação das contribuições vincendas, no período de maio a dezembro de 2012. Assim sendo, requer a imediata suspensão da formalização da Representação Fiscal para Fins Penais até o julgamento e a decisão final do Auto de Infração n.º 11634.720491/2014-82 em todas as suas instâncias, onde ficará comprovado que não houve nenhuma infração, seja tributária ou penal.

Das provas. A Impugnante requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a realização de diligências e perícias necessárias ao esclarecimento dos fatos, bem como a prova documental que posteriormente se fizer necessária, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972.

Dos pedidos. Repete os pedidos que foram feitos em cada um dos capítulos da peça de defesa.

Dos Requerimentos. Requer a produção de provas, diligências e perícias e, em eventual Interposição de Recurso Voluntário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), requer seja publicado o Edital de Julgamento com o fim de realização de sustentação oral pelo representante legal do Impugnante, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal c/c art. 53, inciso III, do Regimento Interno do CARF.”

2 - A decisão da DRJ julgou improcedente a impugnação, conforme decisão ementada abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/12/2012

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A alegação de impossibilidade de identificação da numeração das folhas dos autos, em consulta ao processo digital, não justifica a alegação de cerceamento de defesa, sobretudo se o Contribuinte foi regularmente cientificado dos Autos de Infração e dos seus anexos, sendo-lhe concedido o prazo para impugnação, oportunidade que foi aproveitada mediante apresentação de razões de defesa que demonstram a perfeita compreensão das infrações imputadas, tanto que contestadas de forma detalhada.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Não podem ser considerados indevidos recolhimentos de contribuições sob argumento de terem incidido sobre verbas consideradas de natureza indenizatória, se não há previsão legal ou reconhecimento por meio de decisão judicial transitada em julgado. Assim, legítima a glosa efetuada.

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, conforme autorização do artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

O princípio constitucional da vedação ao confisco e sua aplicação são de competência do Poder Judiciário.

QUESTÃO PENDENTE. STF. STJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A existência de questão pendente de julgamento no âmbito do STF ou do STJ (ritos da repercussão geral e representação da controvérsia). Não impede o julgamento administrativo de primeira instância. Não há disposição legal que determine o

sobrestamento e, por força do inciso XII da Lei nº 9.784, de 1999, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo fiscal, o processo administrativo deve ser impulsionado de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/12/2012

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia quando não preenchidos os requisitos previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Ademais, há de se indeferir o pedido de prova pericial ou diligência quando se mostra desnecessário e protelatório. Estando presentes nos autos os elementos para a formação da convicção do julgador, tal pretensão não pode ser acatada.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3 - Cientificado da decisão de piso o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. (2.630/2.683) , mantendo praticamente os mesmos argumentos da impugnação e ao final requer o provimento do recurso com o cancelamento do auto de infração.

4 – Às fls. 2.745/2754 o contribuinte desistiu parcialmente do recurso voluntário, alegando a adesão aos termos do Programa de Redução de Litígios Tributários – PRORELIT da MP 685/2015, requerendo a manutenção do recurso quanto a competência de 12/2012 e em relação à multa isolada.

5 – Na e-fls. 2.952 a I. Presidência do CARF determinou que fosse os autos apartados posto que a desistência não abrangeria a totalidade dos créditos, conforme despacho abaixo:

“Trata-se de petição de desistência de recurso protocolado pelo sujeito passivo em virtude de sua adesão ao PRORELIT, de que trata a Medida Provisória nº 685, de 21 de julho de 2015.

Essa desistência implica em renúncia a qualquer alegação de direito que fundamentem impugnações ou recursos administrativos.

Diante disso, retornem-se os autos à unidade de origem para providências, devendo ser observado o disposto no art. 2º da referida Medida Provisória, bem assim do disposto no art. 78 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Se a desistência não abranger a totalidade do crédito em litígio, os autos deverão ser apartados, devendo a parte não contemplada pela desistência retornar ao CARF para apreciação.”

6 – Às fls. 2.972 termo de transferência de crédito tributário da autoridade preparadora cumprindo a diligência determinada pela Presidência do CARF.

7 – É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

8 – O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço, sendo que haverá apenas o julgamento em relação à competência de 12/2012 e com relação à multa isolada.

2.1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA LEGALIDADE E DA AMPLA DEFESA – PROCESSO DIGITAL COM AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS OBRIGATÓRIOS

9 – Quanto a preliminar indicada, resta afastada, pois não houve qualquer prejuízo à defesa, tendo apresentado minuciosa peça defensiva perante a autoridade julgadora de 1ª instância, fazendo valer o contraditório e o devido processo legal, havendo o julgamento de todos os pontos elencados em defesa.

10 – Inclusive, às fls. 2.745/2.754 conseguiu apresentar pedido de desistência parcial do recurso indicando inúmeras tabelas para a análise da autoridade preparadora da

DRF, portanto, não há nulidade a ser decretada posto que não houve qualquer comprovação de prejuízo, restando afastada tal preliminar.

Mérito

11 – No mérito a recorrente afirma possuir inúmeras rubricas que não passíveis de incidência da contribuição previdenciária:

Ocorre, Ilustre Julgador, que o procedimento de compensação adotado pela empresa Recorrente não se deu de maneira indevida, uma vez que o montante apurado a título de recolhimento indevido ou a maior que o devido se deve ao fato de que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre as verbas que não possuem caráter remuneratório pelo serviço prestado, conforme será adiante pontuado, razão pela qual o auto de infração gerreado deve ser cancelado.

12 - Na espécie, basta para a análise e resolução do assunto quanto ao lançamento do DEBCAD nº 51.066.516-0 (glosa de compensação) se o contribuinte tinha mesmo os créditos derivados de tais rubricas o qual alegou ter e efetuado a compensação.

13 – Após inúmeras intimações ao contribuinte para comprovação de seu direito ao crédito, no relatório fiscal às fls. 2.443, a autoridade lançadora em minucioso trabalho utilizando a documentação apresentada pelo próprio contribuinte efetuou o confronto da documentação com os valores lançados em GFIP e chegou à seguinte conclusão:

"37. Analisando as tabelas apresentadas pela empresa na resposta datada de 30/06/2014, verifica-se uma contradição grotesca, pois a empresa considerou na compensação o valor da base de cálculo e não o valor da contribuição calculada. Além da utilização da base de cálculo para compensação, o cálculo acima apresenta evidente erro ao incluir o RAT nos anos de 2007 a 2009, quando sequer existia, pois o RAT passou a ser devido a partir de 01/2010; assim, se considerarmos os anos de 2007 e 2008 teríamos o seguinte valores de contribuição previdenciária original (Patronal + SAT = 23%): R\$ 7.724.010,30 x 23% = R\$ 1.776.522,37. Para os meses de janeiro a março de 2010, o cálculo da contribuição previdência chegaria, em valor original, adotando-se os cálculos elaborados pela empresa, no importe de R\$ 1.152.108,42. Assim o valor da contribuição previdenciária sem atualização pela SELIC, para o período de 09/2007 a 12/2008 e 01/2010 a 03/2010, chegaria no

montante de R\$ 2.928.630,79. Ocorre que o valor compensado foi de R\$ 12.683.257,19, ou seja, para alcançar o valor compensado o valor original teria que ter uma correção de 333,08% (trezentos e trinta e três por cento)."

fiscalização: 14 – No item 55 a de fls. 2.452/ na motivação do lançamento diz a

“55. As rubricas nominadas pela empresa, nos termos do referido artigo, são passíveis de incidência de contribuição previdenciária e ao contrário do que alegado pela empresa não podem ser usados para justificar a compensação realizada. Não se vislumbra ainda que estas rubricas se encontram no rol estabelecido pelo parágrafo 9º do art. 28, da Lei n.º 8.212/1991, que trata da não incidência de contribuição previdenciária.

56. Além de não fazer parte do rol de isenção/não incidência de contribuição previdenciária, a empresa não apresentou os cálculos corretos que levassem a conferência dos valores a compensar.

57. Desse modo, não é possível qualquer conferência acerca da exatidão dos cálculos efetuados pela empresa, conforme a seguir relatado:

a. Elaboração de planilhas distintas no decorrer da fiscalização com diferença de valores, período e rubricas acerca dos valores passíveis de compensação;

b. Na última planilha apresentada, sob a forma de arquivo digital, nominado “Item a).xlsx”, foi constatado que a empresa apresentou os valores das rubricas (base de cálculo) mensalmente por estabelecimento, sendo constatado erro no cálculo do RAT/FAP para o período 09/2007 a 04/2012, uma vez que utilizou de forma uniforme o percentual de 4,32%, sendo que nos anos de 2007 a 2009 o RAT/FAP foi de 3% e em 2010 - 4,73%, 2011 - 3,69%, 2012 – 3,85%.

c. Além dos erros apontados quanto ao cálculo da contribuição previdenciária, relativamente ao cálculo do RAT/FAP, acima demonstrado, verificamos que nesta nova justificativa, a empresa utilizou-se para cálculo da contribuição previdenciária supostamente indevida, competências em que não houve o pagamento de contribuição previdenciária. Para se chegar a esta conclusão, foi realizada pesquisa nos sistemas da RFB, denominado “CVALDIV – Consulta Demonstrativo da Divergência Apurada” pelo confronto dos valores declarados em GFIP com os pagamentos realizados em GPS. Desta pesquisa, cujas telas foram geradas no formato “pdf” por estabelecimento, elaborou-se a planilha abaixo contendo os dados agrupado por estabelecimento, período considerado para compensação e divergência GFIP – competências.

(...)omissis

d. Em face da inexatidão dos valores originais, ficou prejudicada a verificação dos Juros SELIC aplicados.

58. Em relação à GFIP entregues, constatou-se:

a. Na data da compensação a empresa não havia promovido qualquer retificação de GFIP.

b. Somente a partir de 05/11/2012 (fato que continuou no decorrer de 2013), a empresa passou a entregar retificadoras de GFIP com alteração da base de cálculo das competências de 07/2009 a 04/2012.

c. A análise da GFIP, que consistiu em verificar os valores de remuneração (base de cálculo) declarados pela empresa na época do fato gerador, nominado como GFIP Original, com o valor constante da GFIP retificadora, considerando como retificadora a GFIP entregue a partir de 05/11/2012, relativo as competências de 09/2007 a 04/2012. Com base nestes dois valores – GFIP Original e GFIP Retificadora – foi calculado a diferença, que segundo informações prestadas pela empresa seriam equivalente às rubricas consideradas pela empresa de não incidência de contribuição previdenciária. Este valor foi então comparado com os valores das rubricas elencadas pela empresa como não incidentes, por estabelecimento e competência, com base de dados extraídos da folha de pagamento, entregue por mídia digital, formato MANAD, chegando-se a conclusão que não são coincidentes.

d. Assim, da conferência da GFIP não se tem a ocorrência de pagamento indevido que justifique a compensação efetuada. Outrossim, na planilha “Item b).xls” apresentada pela empresa, observamos que para demonstração de valores “supostamente” recolhidos a maior a empresa levou em consideração recolhimento com o código 2901, que se refere a reclamatória trabalhista, contribuição do segurado, contribuição devida a terceiros, dentre outras situações constatadas.

59. Do exposto acima, a compensação foi feita de forma indevida pela empresa, sendo exigida a contribuição previdenciária por meio de Auto de Infração. Os valores originais a serem lançados estão abaixo discriminados, por estabelecimento/obra de construção civil e competência em que foram utilizados na GFIP:

(...)omissis”

15 – Após a análise de diversos documentos produzidos pelo próprio contribuinte a autoridade fiscalizadora efetuou o lançamento, em vista da não comprovação de nenhum das inúmeras rubricas e direitos ora elencados pela recorrente, sendo portanto a motivação do lançamento o fato de não ter comprovado o direito ao crédito de nenhuma das hipóteses ora levantada no momento da fiscalização, sendo que a autoridade fiscal com acuidade levantou diversas informações e efetuou a análise de diversas obrigações acessórias

por parte do contribuinte, não havendo qualquer tipo de prova em contrário por parte do contribuinte para infirmar o trabalho fiscal, tanto é que efetuou a desistência de grande parte do crédito tributário lançado.

16 - A fim de demonstrar o contrário a fim de desconstituir o trabalho fiscal, é imperioso o contribuinte trazer aos autos elementos robustos de prova, contudo, não houve qualquer tipo de contraprova, apenas meras alegações sem qualquer tipo de suporte fático que valide as alegações do recorrente, nem mesmo quanto aos supostos créditos de processos judiciais não merecem guarida, na medida em que não há qualquer tipo de prova quanto ao direito de utilização dos mesmos, sendo meras expectativa de direito e mesmo assim, a teor do artigo 170-A do CTN não poderiam ser utilizados na época, uma vez que sequer transitados em julgado, não havendo crédito líquido e certo do contribuinte.

17 – Portanto, mantenho por seus próprios fundamentos a r. decisão de piso da DRJ e nego provimento ao recurso voluntário quanto as razões relacionadas ao DEBCAD nº 51.066.516-0 relativo a competência 12/2012.

18 – Em relação ao DEBCAD nº 51.066.517-9, (multa isolada), o relatório fiscal contem os fundamentos para sua aplicação no item 61 et seq de fls. 2.455.

19 - Acerca do tema da multa isolada, entendo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, corroborado pelo acórdão recorrido, de que a informação em GFIP de compensações realizadas, sem que a empresa esteja exercendo o direito líquido e certo, para tanto, leva a uma falsa declaração, capaz de ensejar a aplicação da multa prevista no §10 do art. 89 da lei 8212/91, no patamar de 150%.

20 – Dessa forma, entendo que compete ao sujeito passivo, demonstrar de forma clara e objetiva o seu direito creditório, fato que não ocorreu, ocorrendo o lançamento da glosa, como a aplicação da multa isolada.

21 - Pelos fatos descritos no relatório fiscal e planilhas indicados inclusive na decisão de piso temos, destacados pelo fiscal, constam as diferenças de valores grotescos lançados em GFIP pelo contribuinte sem qualquer respaldo legal para tanto, ficando fácil identificar que não se desincumbiu o sujeito passivo de provar que os valores indicados como crédito em sua GFIP, realmente existiram. É nesse caso, que resta demonstrada a falsidade, *verbis*:

“No caso em tela, a fiscalização certamente não cogitou de falsidade material, mas sim daquela referente aos créditos inseridos nas GFIP com o fim de quitar as contribuições devidas. Outro aspecto a ser salientado é que a falsidade depende, para sua ocorrência, da verificação da inexatidão entre o que é declarado pelo sujeito passivo e aquilo que efetivamente

corresponde ao fato, ou seja, compreende necessariamente a declaração contrária à verdade ou errada.

No caso concreto, a falsidade na declaração está processá-la com valores que não correspondiam ao total efetivamente passível de compensação, conforme amplamente demonstrado no Relatório Fiscal:

(...) A partir desta informação, a empresa foi reintimada no TIF n.º 01 a informar a existência de Ação Judicial ou administrativo, acompanhado, se for o caso, das decisões judiciais e depósito do montante e/ou esclarecimentos sobre a forma utilizada para determinar os créditos compensados no período de 05/2012 a 12/201.

Na informação prestada em 30/06/2014, em resposta ao TIF n.º 01 e 02 a empresa esclareceu que não existem documentos internos (controle interno/contabilidade/RH) ou externos (auditoria/consultoria) que justifiquem a compensação dos créditos no período de 05/2012 a 12/2012, razão pela qual deixa a Contribuinte de efetuar a entrega.

A ausência de ação judicial ou documento interno ou externo da empresa causa estranheza para a realização de compensação no montante de mais de doze milhões de reais, abrangendo um período de cinco anos de suposto pagamento indevido, uma vez que os cálculos e considerações demandam razoável trabalho haja vista do porte da empresa.

*Com relação às rubricas nas quais a empresa alega que não há incidência de contribuições previdenciárias, a Fiscalização aponta a existência de divergências entre as duas justificativas apresentadas pela empresa em 09/05/2014 e 30/06/2014 com relação aos seguintes itens: **número de rubricas, período de abrangência, valores das rubricas, contribuição previdenciária calculada e taxa percentual de juros para atualização do indébito.** (Grifo nosso).*

Além de não possuir ação judicial que pudesse respaldar o procedimento da compensação, o Relatório Fiscal pontua vários equívocos cometidos pela empresa na quantificação dos valores compensados.

Também, a compensação se respalda em teses de jurisprudências supostamente pacíficas, no entanto, a imensa maioria diz respeito ao instituto previdenciário dos servidores públicos que, como sabido, é bastante distinto do Regime Geral da Previdência Social.

Ao fazê-lo, portanto, compensou-se de créditos sabidamente inexistentes, posto que os recolhimentos pertinentes encontram respaldo legal, normativo e judiciário, incorrendo na conduta dolosa de falsear a declaração de maneira a passar à Administração Tributária a idéia de que estaria adimplente com as contribuições previdenciárias vincendas.

Portanto o Contribuinte declarou-se detentor de créditos sabidamente indevidos, estando amplamente caracterizado o ato de falsear a declaração de compensação. (com grifos no original)

22 - Ou seja, o legislador determina a aplicação de multa de 150% quando se trata de falsidade de declaração, no caso na GFIP, sem necessidade de se perquirir a respeito de dolo do contribuinte ou qualquer outro tipo de fraude ou má-fé.

23 – Quanto a essa questão da falsidade transcrevo parte do voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, que tratou com muita propriedade a questão:

“Verifica-se de início que a lei impõe como condição para aplicação da multa isolada que tenha havido a comprovada falsidade na declaração apresentada. Assim, para que o fisco possa impor a penalidade de 150% sobre os valores indevidamente compensados, é imprescindível a demonstração de que a declaração efetuada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP contém falsidade, ou seja, não retrata a realidade tributária da declarante.

Pesquisando o significado do termo falsidade em <http://www.dicionariodoaurelio.com>, obtém-se o seguinte resultado:

‘s.f. Propriedade do que é falso./Mentira, calúnia./Hipocrisia; perfídia./ Delito que comete aquele que conscientemente esconde ou altera a verdade.’

Inserindo esse vocábulo no contexto da compensação indevida é de se concluir que se o sujeito passivo inserir na guia informativa créditos que decorrentes de contribuições incidentes sobre parcelas integrantes do salário-de-contribuição, evidentemente cometeu falsidade, haja vista ter inserido no sistema da Administração Tributária informação inverídica no intuito de se livrar do pagamento dos tributos.

Vale ressaltar que legislador foi bastante feliz na redação do dispositivo encimado, posto que utilizou-se do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 apenas para balizar o percentual de multa a ser aplicado, não condicionando à aplicação da multa à ocorrência das condutas de sonegação, fraude e conluio, definidas respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

Esse opção legislativa serviu exatamente para afastar os questionamentos de que a mera compensação indevida não representaria os ilícitos acima, nos casos em que o sujeito passivo tivesse declarado corretamente os fatos geradores, posto que não se poderia falar em sonegação ou fraude fiscal.”

24 – Conclui-se, portanto que na imposição da multa isolada, relativa à compensação indevida de contribuições previdenciárias, a única demonstração que se exige do fisco é a ocorrência de falsidade na GFIP apresentada pelo sujeito passivo, como no presente caso. Ainda sobre esse tema Ac 2201-003.597 da ilustre Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz julgado nessa Turma em 09/05/2017.

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2012 a 30/06/2014

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA AGRAVADA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada agravada.

O fato de o contribuinte ter sido autuado, anteriormente, pela realização de compensação, antes do trânsito em julgado de decisão judicial, evidencia que havia conhecimento sobre a impossibilidade de compensação, naquele momento, diante do óbice estabelecido pelo art. 170-A do CTN.

MULTA APLICADA. CONFISCO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

25 – Na mesma esteira Ac. 2201-003.369 do ilustre Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira julgado nessa Turma em 18/01/2017:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/04/2011

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. INSERÇÃO DE INFORMAÇÃO FALSA. OCORRÊNCIA

A Lei de Custeio da Previdência Social determina a aplicação da multa isolada no caso de compensação indevida em que se verifique falsidade da declaração prestada pelo sujeito passivo. É falsa a informação que diverge daquela constante da sentença que possibilita a compensação efetuada.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA.

O instituto da compensação, segundo o CTN, exige lei específica que o regule. O Fisco só pode homologar a compensação realizada se esta se der nos termos da lei ou, caso exista, de sentença judicial que explicita todo o procedimento a ser adotado.

COMPENSAÇÃO. SENTENÇA JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO. EXIGÊNCIA.

O artigo 170-A do CTN é explícito e não permite a compensação de sentença judicial antes do trânsito em julgado.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. PREVISÃO LEGAL. DESCUMPRIMENTO. SANÇÃO.

Os deveres instrumentais são inseridos pela Lei no interesse da Administração Tributária. O descumprimento de tais deveres fere o dever de colaboração existente entre o contribuinte e o Estado, ensejando a penalidade prevista pela Lei.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. COMPATIBILIDADE COM AS DISPOSIÇÕES CODICISTAS.

Não há incompatibilidade da Lei nº 8.981/95 com as disposições do artigo 161, § 1º do CTN. Precedentes judiciais e administrativos. Inteligência da Súmula CARF nº 4.

26 – Portanto, nesse ponto, também afasto o questionamento do contribuinte mantendo a lisura do trabalho fiscal com a manutenção da multa isolada, negando provimento ao recurso nesse tópico.

Do sobrestamento do julgamento do julgamento do presente Auto de Infração até a decisão final dos processos judiciais em que houve o reconhecimento da representação da controvérsia (STJ) e repercussão geral (STF).

27 – Nesse ponto, resta desprovido o recurso voluntário, inclusive, fazendo minhas as palavras da decisão de piso, servindo como fundamento dessa decisão:

“No que concerne ao pedido de sobrestamento do julgamento de primeira instância, em função da existência de julgamento pendente no STF e STJ de verbas aqui discutidas, não será atendido.

Nos termos do § 1º do art. 543- B do Código de Processo Civil – CPC, reconhecida a repercussão geral, o julgamento dos demais RECURSOS que envolverem a mesma controvérsia ficará sobrestado, aguardando a decisão do STF. Observe que, mesmo no âmbito do Poder Judiciário, a existência de recurso com repercussão geral não impede o conhecimento da causa e a

decisão do juízo de primeira instância, ficando sobrestada somente a remessa de novos recursos ao STF. Adotando postura análoga, o § 1º do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, prevê o sobrestamento do julgamento dos recursos que envolverem a questão constitucional submetida à sistemática da repercussão geral.

Tal disposição, entretanto, não vincula as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil – DRJ, as quais não compõem a estrutura do referido Conselho, pois integram a estrutura da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Logo, a existência de questão pendente de julgamento no âmbito do STF ou mesmo no STJ não impede o julgamento administrativo de primeira instância. Não há disposição legal que determine o sobrestamento e, por força do inciso XII da Lei nº 9.784, de 1999, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo fiscal, o processo administrativo deve ser impulsionado de ofício. Logo, impõe-se o julgamento. Por esta razão, indefiro o pedido para que o julgamento seja sobrestado.”

Da aplicação de juros sobre a multa de ofício. Possibilidade.

28 - Neste ponto, não assiste razão ao Recorrente, haja vista a Lei dispor que incide juros de mora sobre o crédito tributário, o qual também é composto pela multa de ofício, senão vejamos.

29 - Ao tratar da incidência de juros sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, o Código Tributário Nacional preceitua o seguinte:

“Art. 161. 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.”

30 - Assim, a alegação de que a exigência de juros sobre a multa de ofício lançada seria ilegal é totalmente improcedente, já que a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o dispositivo legal transcrito acima. Quer dizer, tanto a multa de ofício como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, inclusive no que tange a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

31 - Cabe observar, ainda, que tanto o artigo 43, como o artigo 61, ambos da Lei nº 9.430/96, trazem a previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, conforme demonstrado abaixo:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, 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.

(...)

Art. 61. 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 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.”

32 - Como se vê, a incidência de juros sobre a multa de ofício está amparada pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96, já que a multa de ofício se enquadra dentro do conceito de “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

33 - Ademais, observa-se que a incidência de juros sobre a multa de ofício também está amparada pelo parágrafo único do artigo 43 da Lei nº 9.430/96, já que este estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário “correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente” incidem juros a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo.

34 - Com efeito, em que pesem as alegações apresentadas pelo Recorrente, não há que se falar em nenhuma irregularidade no que tange a incidência de juros sobre a multa de ofício, visto que ela se encontra expressamente prevista em lei e que as autoridades administrativas estão plenamente vinculadas à legislação em vigor.

35 - Nesse sentido, cabe citar o esclarecedor voto da ilustre conselheira Viviane Vidal Wagner, em seu voto vencedor na 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão 910-100.539, de 11 de março de 2010, a saber:

“ (...)

Com a devida vênia, ousou discordar do ilustre relator no tocante à questão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

De fato, como bem destacado pelo relator, o crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária.

Em razão dessa constatação, ao meu ver, outra deve ser a conclusão sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito."

Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

Converte-se em crédito tributário a obrigação principal referente à multa de ofício a partir do lançamento, consoante previsão do art. 113, §1o, do CTN:

"Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1o 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 tributário dela decorrente."

A obrigação tributária principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§10).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tomando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, ao compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício:

Art. 950. Os débitos 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 (Lei no 9.430, de 1996, art. 61).

§1o. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei no 9.430, de 1996, art. 61, § 1o).

§ 2o O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei no 9.430, de 1996, art. 61, § 2o).

§ 3o A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou este E. colegiado quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/0400.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

"JUROS DE MORA — MULTA DE OFÍCIO — OBRIGAÇÃO PRINCIPAL — A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (g.n.) Nesse sentido, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda

que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei no 9.065, de 1995.

A jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

*"REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/02395728
Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2
SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da
Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL
CIVIL. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO.
DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO
ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC.
LEGALIDADE.*

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07)." (grifos nossos)

36 - Em consonância com o esclarecedor voto supra, cabe transcrever a seguir os seguintes precedentes judiciais e administrativos:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. *Agravo regimental não provido.*”

(STJ, AgRg no Recurso Especial nº 1.335.688 - PR (2012/0153773-0). Relator Ministro Benedito Gonçalves. Decisão: 04/12/2012. Dje de 10/12/2012).

“JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional.

O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.”

(...)

(CARF, Acórdão nº 1301-00.810, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, Conselheiro designado para o voto vencedor Waldir Veiga Rocha, Sessão de 01/02/2012)

“JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.”

(CARF, Acórdão nº 9202-001.806, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Conselheiro designado para o voto vencedor Elias Sampaio Freire, Sessão de 29/11/2011)

37 - Neste ponto, com fundamento na legislação competente e pelos fundamentos acima expostos, entendo pela legalidade da incidência de juros de mora sobre multa de ofício, negando provimento ao recurso.

Da Representação Fiscal Para Fins Penais.

28: 38 – Negado provimento a esse ponto com a aplicação da Súmula CARF nº

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Conclusão

39 – Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário afastada a preliminar arguida e no mérito NEGAR provimento ao recurso na forma da fundamentação.

assinado digitalmente

Marcelo Milton da Silva Risso- Relator