



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



**Processo nº** 12448.727697/2012-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.615 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2022  
**Recorrente** SEMPRE EDITORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

REMUNERAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUTOMÓVEIS ALUGADOS POR TRABALHADORES PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DA EMPRESA. RESSARCIMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS.

Integram o salário de contribuição os valores pagos com habitualidade aos trabalhadores a título de aluguel de seus veículos, decorrentes da relação laboral com a empresa, quando as despesas incorridas na sua utilização não são comprovadas.

RELATÓRIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO.

Ainda que o tópico do Relatório Fiscal específico sobre a aplicação da multa nas competências 13/2008 e 12/2008 não reitere a descrição da conduta autorizadora da qualificação da multa, não há como se ignorar todo o constante dos tópicos anteriores do Relatório Fiscal, a revelar o acerto da conclusão da autoridade lançadora pela duplicação do percentual da multa de ofício.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício Súmula CARF nº 108

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator), Thiago Buschinelli Sorrentino e Wilderson Botto que davam provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificadora da multa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## **Relatório**

SEMPRE EDITORA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 12ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, Acórdão n.º 12-61.953/2013, às e-fls. 463/468, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às contribuições sociais correspondentes a parte da empresa, SAT, empregado e, inclusive, as destinadas aos TERCEIROS, em relação ao período de 01/2008 a 12/2008, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 30/50, consubstanciado nos seguintes DEBCAD's:

- AI n.º 37.374.6873, no valor de R\$ 369.463,75, mais juros e multa de ofício, relativo às contribuições previdenciárias patronais (Empresa e SAT);

- AI n.º 37.374.6881, no valor de R\$ 184.169,93, mais juros e multa de ofício, relativo às contribuições devidas pelos segurados empregados; e

- AI n.º 37.374.6890, no valor de R\$ 58.048,10, mais juros, multa de ofício e multa de mora, relativo às contribuições patronais destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros).

De conformidade com o Relatório Fiscal, os fatos geradores apurados são os valores pagos aos segurados empregados a título de locação de veículos, lançados na conta contábil n.º “3111006 Serviços Terceiros P. Física”.

Um grande contingente de empregados, principalmente entregadores de jornais, além do salário em folha de pagamento, percebiam uma complementação salarial, mensal ou quinzenal, a título de locação de seus próprios veículos à empresa sem o recolhimento das contribuições sociais devidas.

Nos autos dos processos trabalhistas n.º 00762201013103006 e 00787200703003000, nos quais o contribuinte figurou como réu, o TRT de Minas Gerais reconheceu a natureza salarial dos valores pagos aos seus empregados à título de aluguel de veículos.

Grande parte dos valores pagos são muito superiores aos salários percebidos em folha de pagamento, conforme demonstrado, exemplificativamente, na tabela do item “14” (fls. 36).

Os contratos de locação tinham sua vigência subordinada à vigência do contrato de trabalho, fato este que, aliado às decisões do TRT de Minas Gerais, reforça a natureza remuneratória daquelas parcelas.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 476/501, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

- 3.1. de acordo com o art. 22, I, da Lei 8.212/91, a incidência de contribuição social é restrita aos rendimentos destinados a retribuir o trabalho;
- 3.2. conforme documentação acostada aos autos, todos os pagamentos apurados se referem a contratos de locação celebrados com seus empregados, nos termos do art. 565 do Código Civil, em que este eram remunerados pela cessão do uso e gozo dos seus veículos;
- 3.3. a relação jurídica estabelecida entre a empresa e os empregados proprietários dos veículos possui natureza exclusivamente civil, não se podendo extrair qualquer intenção das partes em atribuir outras conotações ao pacto celebrado;
- 3.4. a legislação tributária não possui qualquer norma que proíba a manutenção de mais de uma relação entre uma empresa e uma pessoa física;
- 3.5. a referida contratação entre a empresa e os empregados locatários decorre de disposição expressa de Convenção Coletiva de Trabalho da categoria, revelando a licitude das duas relações mantidas, uma de natureza trabalhista e outra de natureza cível;
- 3.6. os argumentos tecidos no item “10” do relatório não encontram respaldo na legislação, porquanto a validade do lançamento deve ser examinada exclusivamente sob o prisma das normas de regência;
- 3.7. quanto ao fundamento dos itens “11” e “15” do relatório, baseado em precedentes da Justiça do Trabalho, em que se reconheceu a natureza trabalhista das remunerações atinentes aos contratos de locação, tais decisões veiculam normas individuais e concretas, não ultrapassando os limites da relação entre reclamada e reclamante;
- 3.8. ainda que se admita o recurso à jurisprudência trabalhista, as decisões indicadas no relatório foram proferidas pelo TRT da 3ª Região, estando sujeitas à revisão pelos Tribunais Superiores;
- 3.9. além disso, as referidas decisões não representam a jurisprudência pacífica da Justiça do Trabalho, consoante se depreende dos precedentes colacionados às fls. 403;
- 3.10. existem julgados da Justiça Federal, órgão competente para dirimir os conflitos de ordem tributária federal, reconhecendo a natureza indenizatória de valores pagos a título de locação de veículos e declarando a não incidência das contribuições previdenciárias, conforme fls. 403;
- 3.11. quanto à natureza indenizatória das remunerações decorrentes dos contratos de locação, vale destacar a cláusula contratual, às fls. 277, que obriga a locatária a pagar a quantia de R\$ 0,21 por quilômetro rodado ao empregado para cobrir despesas de

combustível, manutenção, desgaste ou, a título de antecipação, eventuais avarias que venham a ocorrer na motocicleta;

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### **DO ALUGUEL DOS VEÍCULOS**

Depreende-se do relato acima que o débito apurado decorre de pagamentos efetuados pela contribuinte a seus próprios segurados empregados, a título de locação de seus veículos automotores, que eram utilizados na realização das tarefas inerentes aos serviços prestados pela empresa fiscalizada. Tais verbas, segundo entendimento da fiscalização, teriam a natureza salarial.

Por sua vez, em síntese, a contribuinte aduz que a incidência de contribuição social é restrita aos rendimentos destinados a retribuir o trabalho e que os valores se referem a contratos de locação com natureza exclusivamente civil.

Pois bem!

Os incisos I ao IV do artigo 28 da Lei nº 8.212 de 1991 estabelecem o que se entende por salário de contribuição de cada uma das categorias de trabalhadores, sendo que, para o segurado empregado, entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, senão vejamos:

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

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

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

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

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.

(grifamos)

Note-se que os citados dispositivos ao descreverem a remuneração (salário de contribuição) como sendo a base impositiva da contribuição previdenciária não desceu a pormenorização acerca das parcelas remuneratórias.

Portanto, haverá incidência sobre a remuneração, sobre ganhos habituais sob a forma de utilidades, sobre os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial e, ainda, sobre outras espécies de remuneração, qualquer que seja sua forma.

Entretanto, a incidência deverá restringir-se às hipóteses nas quais as parcelas pagas, devidas ou creditadas destinem-se a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador. Portanto, a incidência tributária das contribuições sociais previdenciárias está restrita às importâncias destinadas a retribuir o trabalho, ou seja, que venham a caracterizar-se como remuneração.

No caso concreto, conforme bem asseverou a própria contribuinte em sua defesa, de fato, não há qualquer disposição legal que vede a celebração do negócio jurídico locatício com seus empregados. No entanto, os indícios existentes são suficientes para desqualificar tais contratos, porquanto demonstrada a intenção única de reduzir parcela da base de incidência das contribuições sociais, substituindo-a pelo preço pago pelo uso do veículo em serviço.

Nessa perspectiva, cumpre destacar a norma geral antielisiva inscrita no parágrafo único do art. 116 do CTN, que permite a descon sideração de negócios jurídicos celebrados com a finalidade de dissimular o fato gerador da obrigação tributária, *in verbis*:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá descon siderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Malgrado a eficácia das decisões proferidas pelo TRT de Minas Gerais esteja circunscrita às partes do processo trabalhista, não podendo se estender aos demais empregados da empresa, certo é que tais decisões se prestam para reforçar o argumento da autoridade autuante de que houve dissimulação do fato gerador da obrigação tributária.

Conforme depreende-se da Reclamatória Trabalhista n.º 00762-2010-131-03-00-6, a Exma Srª Desembargadora Lucilde D' Ajuda Lyra de Almeida informa que:

As provas produzidas nos autos demonstram que o contrato de locação de fl. 123 foi formalizado com o intuito de burlar a legislação trabalhista em detrimento dos direitos do reclamante, eis que referido contrato estava diretamente vinculado ao contrato de trabalho do autor e, portanto diretamente ligado à sua atividade.

Diante destes elementos, é certo que a parcela paga a título de locação de motocicleta se trata de parcela salarial, uma vez que sempre integrou o patrimônio do reclamante, com a finalidade exclusiva de contraprestação pelo trabalho, além de haver desconto no recebimento desta, caso os clientes reclamassem de alguma coisa.

Com efeito, **não se mostra razoável que a remuneração da força de trabalho do empregado seja inferior ao valor da locação do veículo, que era utilizado para fins de viabilizar a prestação de serviços.**

Embora não seja vedado ao trabalhador usar a própria ferramenta na execução do serviço, não se pode perder de vista que compete ao empregador fornecer os meios necessários à prestação do trabalho, porquanto deve arcar com os riscos do empreendimento. Assim, possui natureza salarial a parcela paga como “aluguel de veículo”, mas estritamente vinculada à prestação de serviços de entrega de jornais, exercida pelo reclamante, eis que superior ao valor do salário percebido, o que demonstra um ganho em razão do trabalho prestado.

(grifo nosso)

Já na Reclamatória Trabalhista n.º 00787-2007-030-03-00-0, o Exmo Sr. Desembargador Jorge Berg de Mendonça, corroborando o entendimento da Magistrada e firmando jurisprudência sobre o tema, esclarece que:

A disparidade entre este valor de aluguel de uma simples motocicleta e o pago como salário-base faz presumir a fraude salarial, conforme inteligência do art. 457 parágrafo 2º, e da Súmula 101 do TST, que se aplicam por analogia ao caso, conquanto não se trate especificamente de diárias de viagem ou ajuda de custo.

**No presente lançamento, identificamos que grande parte dos valores pagos a título de “aluguel de veículos” é muito superior aos salários percebidos conforme pode ser constatado no Anexo I (do REFISC).**

**Soma-se a isto, o fato de que os “contratos de locação” somente vigeram durante os correspondentes contratos de trabalho, ou seja, sempre que um empregado era demitido o “contrato de locação do veículo”, caso existisse, também era rescindido, conforme se extrai da planilha de e-fl. 37/38.**

Ademais, apenas por amor ao debate, vale lembrar que o § 9º do referido artigo 28 da Lei n.º 8.212 de 1991 apresenta o rol das verbas que não integram o salário contribuição e, por conseguinte não sofrem a incidência de contribuições previdenciárias em razão de sua natureza indenizatória ou assistencial. Observa-se que neste rol não existe nenhuma exclusão quanto ao pagamento de aluguel de veículo de empregados. Constando apenas na alínea “s” a exclusão em relação ao ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas, conforme se verifica da transcrição do referido dispositivo legal:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

No caso concreto, não há nos autos qualquer documento que comprove o ressarcimento de despesas pelo uso do veículo. Neste contexto, inexistindo a comprovação das despesas, impossível falar em ressarcimento e afastar a natureza remuneratória dos valores pagos.

A existência de mero contrato de locação não é capaz de comprovar as despesas do empregado no uso de veículo próprio, mormente quando o valor pago é preestabelecido. A rigor, o contrato de locação simplesmente contempla a obrigação do pagamento, não comprovando qualquer despesa passível de ressarcimento, na forma que exige a legislação previdenciária.

Quisesse realmente a autuada se valer dos veículos dos seus trabalhadores e incorrer nas despesas deles decorrentes, sem que, com isso, se sujeitasse à exação em tela, deveria ter promovido o ressarcimento dessas despesas aos trabalhadores que efetivamente as comprovassem; e não celebrar contratos com esses mesmos indivíduos, tal como se viu, na expectativa de furtar-se à necessidade de que as fossem comprovadas.

Desse modo, afigura-se correta a autuação, porquanto o contribuinte, no intuito de se subtrair da tributação, formalizou “contratos de locação” com seus empregados, em que o preço pago pelo aluguel da coisa se destinava a remunerá-los pelos serviços prestados sem a incidência das contribuições sociais devidas.

Portanto, nego provimento ao recurso neste ponto.

### **DA MULTA QUALIFICADA**

Preambularmente, cumpre transcrever a legislação que fundamentou a exigência da multa no presente lançamento de ofício:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

**I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.**

(...)

**§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.**

Como se vê, a multa de 75%, prevista no inciso I, acima transcrito, é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente. O artigo 136 do Código Tributário Nacional assim diz:

Art. 136 Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Contudo, a multa qualificada de 150%, em atendimento ao que disciplina o §1º, art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser aplicada somente nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, 1964, que têm a seguinte redação:

Art. 71 - **Sonegação** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - **Fraude** é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

A sonegação pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Na sonegação sempre existe o dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública. Para ser enquadrado neste conceito, basta o contribuinte agir com dolo na desobediência da lei fiscal.

A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou de fatos jurídicos à incidência fiscal (fato gerador já realizado) enquanto na figura da fraude a ação ou omissão visa escamotear o pagamento do imposto devido - reduzi-lo, evitá-lo ou retardá-lo.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o **evidente intuito de fraudar ou de sonegar**.

Ainda de acordo com os dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou sonegação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada. (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula n.º 14, determinando que:

**Súmula CARF nº 14:** A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo

Pois bem. A meu ver, para aplicar a multa qualificada é necessária à prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, condição imposta pela lei. A prova deve ser material, pois o evidente intuito de sonegação não pode ser presumido. Não basta a prova da falta de recolhimento da contribuição devida, tampouco meros indícios; é necessária que estejam perfeitamente identificadas e comprovadas a circunstância material do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de sonegar, relativamente a cada fato gerador do imposto.

Com efeito, como muito bem delineado no recurso voluntário, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pela contribuinte tendente sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, apenas citando a legislação pertinente e, inclusive, classificando como “em tese” a conduta da autuada, senão vejamos o teor do REFISC:

VI.5 – Aplicação da Multa em 12/2008 e 13/2008

46. Com a vigência da MP 449/08, nas competências 12/2008 e 13/2008, a multa de ofício (75%), inicialmente aplicada, foi duplicada (150%), considerando que o contribuinte praticou, em tese, a conduta descrita no art. 71 da Lei 4.502 de 30/11/64 (sonegação).

A rigor, *in casu*, o que torna ainda mais digno de realce, é que a nobre autoridade lançadora **NÃO COMPROVOU E ESPECIFICOU SOBRE A QUALIFICAÇÃO DA MULTA QUANTO A REAL CONDUTA DOLOSA OU FRAUDULENTA** Da simples análise do Relatório Fiscal constata-se que a fiscalização não trata em momento algum de aludido tema, deixando, portanto, de justificar de maneira clara e fundamentada a aplicação da multa qualificada.

Ora, independentemente do entendimento de cada julgador ou autoridade fazendária a respeito do mérito de aludida demanda, não se pode admitir que o Fisco atribua crime de sonegação fiscal, a partir da qualificação da multa, **sem que tenha escrito sequer uma linha sobre o tema**, de maneira a motivar sua conclusão, demonstrando a eventual conduta dolosa da contribuinte. E muito menos em meras suposições ou achismos ou em tese. Esse procedimento, além de macular o regramento para adoção da multa imposta, representa uma verdadeira preterição do direito de defesa da contribuinte, que sequer tem conhecimento do que lhe está sendo atribuído, impossibilitando sua defesa.

Ademais, acrescento que o entendimento aqui exarado não entra em contradição com o mérito da obrigação principal, isto porque, além do que já exposto no paragrafo anterior, porque o reconhecimento de tratar-se de salário de contribuição, não pode ser necessariamente confundido com a necessidade de detalhamento e comprovação dos fatos para qualificação da multa, especificamente o dolo, fraude e simulação, o que, no caso concreto, não restou comprovado.

Dessa forma, entendo que deve ser desqualificada a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

### **JUROS SOBRE A MULTA**

Já em relação ao questionamento acerca dos juros sobre a multa.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, deixo de tecer maiores considerações, considerando a publicação da Súmula CARF n.º 108, que assim dispõe:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Em observância a Súmula encimada, mantém a incidência dos juros sobre a multa.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração sub examine em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO** e, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO** apenas para afastar a qualificadora da multa, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

### **Voto Vencedor**

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente no que se segue.

Considero que o tópico “VI.5 – Aplicação da Multa em 12/2008 e 13/2008” do Relatório Fiscal não pode ser compreendido de forma isolada das demais partes do Relatório Fiscal. Não há como se ignorar toda a conduta imputada à empresa nos tópicos anteriores do Relatório Fiscal, a partir dos elementos colhidos durante o procedimento fiscal, a demonstrar ter a recorrente dissimulado os contratos de locação para ocultar o pagamento de remuneração pelo trabalho de seus empregados, tendo o Relatório Fiscal inclusive invocado dois processos trabalhistas movidos contra a recorrente contendo decisões de Tribunal Regional do Trabalho a concluir que a empresa burlava a legislação trabalhista, incorrendo em fraude salarial.

O próprio voto do Conselheiro Relator põe em destaque que grande parte dos valores pagos a título de aluguel de veículo *é muito superior* aos salários percebidos e que os contratos de locação eram rescindidos quando do encerramento do vínculo de emprego.

Logo, a situação em tela atrai a duplicação da multa de ofício, tal como previsto no § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, sendo o dolo evidente quando se considera a prática adotada pela empresa, com destaque para a comparação entre os valores de salário e “aluguel de veículo” (Anexo I do Relatório Fiscal).

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro