



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

<b>Processo nº</b>	15504.722575/2015-78
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-003.797 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	08 de agosto de 2017
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
<b>Recorrente</b>	RIO BRANCO ALIMENTOS S/A
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. INÍCIO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. EXISTÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo a comprovação de antecipação de pagamento e não demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo decadencial devo ocorrer na data de ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÃO AO GILRAT. ALÍQUOTA. REGULAMENTAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. EXIGIBILIDADE.

A alíquota aplicável para exigência da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho - GILRAT é definida com base em legislação válida e em vigor, de observância obrigatória pelo contribuinte e pela Administração Tributária. PLR. PAGAMENTO EM MAIS DE DUAS PARCELAS NO ANO CIVIL. PERIODICIDADE MENSAL. DESCARACTERIZAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCLUSÃO.

Os valores pagos a título de PLR em mais de duas parcelas no mesmo ano civil e em periodicidade mensal devem ser integralmente incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Restando caracterizada a relação de controle societário entre as empresas, o que evidencia a existência de relação de poder, comando e direção, deve-se atribuir a responsabilidade solidária em função da existência de grupo econômico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário do devedor principal para reconhecer a decadência dos créditos referentes às competências de janeiro de setembro de 2010; e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso do devedor solidário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Rizzo e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que davam provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 24/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Rizzo, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de recursos voluntários apresentados pela contribuinte (fls. 874/886) e responsável solidária (fls. 890/910) ao Acórdão nº 06-54.461, de 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/CTA (fls. 852/862), pelo qual negou-se provimento às impugnações (fls. 759/822) apresentadas por esses mesmos sujeitos ao AI Debcad 51.057.260-0 (fl. 3).

Pelo lançamento em análise, de que foi dada ciência ao contribuinte em 02/10/2015 (fl. 754), é exigida diferença de percentual da contribuição ao GILRAT incidente sobre base de cálculo já declarada em GFIP, uma vez que o valor devido a este título foi calculado pela aplicação de alíquota inferior àquela constante do Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999. Este levantamento considera o período de 01/2010 a 07/2012.

Além disso, exige-se a contribuição previdenciária a cargo da empresa e a contribuição ao GILRAT incidentes sobre valores não declarados em GFIP, pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados da Empresa - PLR, nas competências 07, 08, 09, 10, 11 e 12 de 2011, por falta de observância da limitação estabelecida em lei quanto ao número máximo de parcelas no ano civil e à periodicidade do pagamento.

Foi também lavrado termo de sujeição passiva solidária em face da empresa A Costa Empreendimentos e Participações S/A (fls. 751/752), pelo fato desta possuir 99,8581% da participação acionária da autuada.

O auto de infração em questão foi impugnado pela contribuinte (fls. 759/773) e pela responsável solidária (fls. 802/822), o que deu origem ao Acórdão nº 06-54.461, da 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/CTA (fls. 852/862), com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012*

*INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO.  
INCOMPETÊNCIA.*

*As Turmas de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento são incompetentes para, sponte propria, declarar a constitucionalidade de lei.*

*CONTRIBUIÇÃO. SAT. RAT. GILRAT.*

*A contribuição da empresa destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho retira seu fundamento da Constituição de 1988, ou seja, do art. 7º, XXVIII, conjugado com os art. 149 e 195, inciso I (na redação original e na da EC nº 20, de 1998), estando todos os elementos aptos a fazer nascer a obrigação tributária válida presentes na Lei nº 8.212, de 1991, que fixa a hipótese de incidência, a base de cálculo, a alíquota, o sujeito ativo e o sujeito passivo, satisfazendo ao princípio da reserva legal, previsto no artigo 97 do Código Tributário Nacional - CTN.*

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.  
NATUREZA.*

*O art. 7º, XI, da Constituição de 1988 não estabelece hipótese de imunidade tributária, mas isenção regulada por lei, a ser interpretada restritivamente nos termos do art. 111, II, do CTN.*

*GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.*

*A simples existência de grupo econômico, definido no art. 494 da IN RFB nº 971, de 2009, enseja a configuração da responsabilidade solidária prevista no inciso IX do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991, com lastro no art. 124, II, do CTN.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimadas do resultado do julgamento em 13/05/2016 (fls. 869/872), ambas as empresas apresentaram recursos voluntários (fls. 874/910), que se presumem tempestivos dada a data da juntada dos documentos em 08/06/2016 (fl. 911).

As razões de recorrer da contribuinte podem ser assim resumidas:

1. Inicialmente, a recorrente faz um relato das questões em discussão no processo e conclui afirmado que sua impugnação "foi acolhida parcialmente quanto à decadência" e que é "de rigor a reforma parcial da r. decisão recorrida";

2. Quanto à diferença da contribuição para o RAT, que decorre da alteração da alíquota de grau de risco quanto aos seus estabelecimentos, afirma que o Decreto que alterou essas alíquotas é ilegal por falta de motivação, o que ofenderia também ao princípio da publicidade;

3. No que diz respeito às incidências sobre o PLR, aduz que o art. 7º, XI da Constituição Federal estabelece uma imunidade tributária, o que torna inviável a exigência efetuada;

4. Ainda sobre o PLR, caso se admitisse sua regulamentação pela Lei nº 10.101, de 2000, afirma que a irregularidade na periodicidade do pagamento não poderia macular a totalidade do plano, mas apenas os valores excedentes;

5. Afirma ser indevida a cobrança de juros pela taxa Selic, já que superior ao percentual estabelecido no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional;

6. Também seria improcedente a cobrança da multa de 75% pelo seu caráter confiscatório.

A empresa a que foi atribuída responsabilidade solidária, por sua vez, aduz que:

1. Não houve motivação na atribuição de responsabilidade solidária à recorrente;

2. Não se demonstrou haver o preenchimento dos requisitos estabelecidos nos incisos I e II do art. 124 do Código Tributário Nacional;

3. O Termo de Responsabilidade solidária não se fez acompanhar do lançamento e dos documentos anexos a ele, o que configura cerceamento do direito de defesa;

4. Não foi demonstrado e não existe interesse comum na situação que constitui o fato gerador tributário;

5. A Lei nº 8.212, de 1991, não pode impor responsabilidade tributária, porque é lei ordinária;

6. A existência de grupo econômico não justifica, por si só, responsabilidade tributária;

7. Ainda que existisse a responsabilidade solidária, ela não se aplicaria à multa.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Os recursos apresentados preenchem os requisitos de admissibilidade e deles conheço.

### **Recurso Voluntário - Contribuinte**

### **Prejudicial de Mérito - Decadência**

Inicialmente, é preciso registrar um erro cometido pela contribuinte em seu recurso voluntário. Com efeito, afirma categoricamente que sua impugnação "foi acolhida parcialmente quanto à decadência". Esta afirmação é incorreta, uma vez que o Acórdão nº 06-54.461, da 5ª Turma da DRJ/CTA, julgou a impugnação improcedente, tendo mantido integralmente o crédito tributário.

Desse Acórdão, extrai-se o seguinte parágrafo que conclui a análise da decadência:

*11.2.1. Destaque-se que, mesmo na pendência do processo judicial (nº 25126-84.2010.4.01.3800), era exigível a constituição do crédito mediante confissão em GFIP com a adoção das alíquotas especificadas no Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999 (item 7 do Capítulo IV do Manual da GFIP/SEFIP 8.4, aprovado pela IN RFB nº 880, de 2008, e pela Circular CAIXA nº 451, de 20083), logo, nesse contexto, aflora inequivocamente a figura do dolo prevista na parte final do § 4º do art. 150, a atrair o art. 173, I, ambos do CTN. Rejeita-se, destarte, a prejudicial de mérito.(grifou-se)*

Entendo, entretanto, que mesmo sob afirmação inexata, a empresa autuada manifestou seu interesse em ver reconhecida a decadência pela aplicação da regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Além disso, por se tratar de matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício, considero-a devolvida para análise.

Neste caso, diferente do que foi defendido pela decisão de piso, julgo que o mero fato de a empresa não ter declarado e pago os tributos devidos não é suficiente para a caracterização de dolo, fraude ou simulação, de modo a atrair a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN.

Nesse sentido, podem ser aplicados por analogia, os seguintes enunciados da Súmula de Jurisprudência CARF:

*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.*

*Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

A inteligência desses enunciados revela que a mera omissão de informações quanto ao fato gerador tributário não é suficiente para caracterizar condutas dolosas ou fraudulentas, elas precisam ser comprovadas/caracterizadas:

*Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.*

Se a omissão do sujeito passivo quanto à confissão da ocorrência do fato gerador fosse suficiente para caracterizar o dolo, a todo lançamento fiscal seria aplicável a regra do art. 173, I.

Na hipótese em questão, observa-se que foi aplicada a multa de ofício de 75%, não tendo havido qualificação.

Por outro lado, no Relatório Fiscal de fls. 116/126, em suas considerações finais, há a seguinte afirmação:

*20. A situação descrita neste relatório, em tese, configura a prática de crime de sonegação previdenciária e contra a ordem tributária, motivo pelo qual se procedeu à formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, acompanhada com os respectivos elementos de prova.*

A despeito disso, não identifico a descrição de práticas dissuasivas que pudessem caracterizar dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, o relatório fiscal faz menção expressa à existência de pagamentos, inclusive com sobras (item 5.7 do relatório, planilha a fls. 462/468). Além disso, no Acórdão nº 06-54.462, proferido no processo 15504.726206/2015-54, que é decorrente da mesma ação fiscal, foram transcritas telas do sistema informatizado da RFB que comprovam pagamentos, ainda que parciais, no período fiscalizado (fls. 859/868 do processo 15504.726206/2015-54).

Neste caso, deve ser aplicada à espécie a regra do art. 150, § 4º, do CTN, tendo início a contagem do prazo decadencial na data da ocorrência do fato gerador.

O auto de infração foi lavrado em 16 de setembro de 2015 e a ciência ocorreu em 02/10/2015 (fls. 754/757).

Portanto, estavam atingidos pela decadência os fatos geradores relativos às competências 01 a 09/2010.

Em razão do exposto, dou parcial provimento ao recurso quanto à preliminar de mérito, para reconhecer a decadência das competências compreendidas no período de janeiro a setembro de 2010.

## **Mérito**

## **GILRAT**

Quanto à diferença da contribuição para o RAT, que decorre da alteração da alíquota de grau de risco, a recorrente afirma que o Decreto que promoveu essa alteração é ilegal por falta de motivação, o que ofenderia também ao princípio da publicidade.

Com essa linha de argumentação, a recorrente não questiona propriamente o auto de infração, mas a legislação que lhe dá suporte, mais especificamente o Decreto nº 3.048, de 1999, com a alteração promovida pelo Decreto nº 6.957, de 2009.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212, de 1991, alterada pela Lei nº 9.732, de 1998, que fixou as alíquotas distintas, 1%, 2% e 3%, para a incidência da contribuição ao SAT:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

(...)

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:*

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

O Regulamento da Previdência Social, no art. 202, define a atividade preponderante, para o enquadramento legal nos correspondentes graus de riscos das atividades desenvolvidas pelas empresas:

**(Decreto nº 3.048/1999)**

*Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:*

*I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

*§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

*§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

*§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

*§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

*§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.*

...

*§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.*

*§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.*

*§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial.*

Quanto ao Decreto nº 3.048, de 1999, que, regulamentando a contribuição em causa, estabelece os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, repele-se a argüição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei

---

fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 343.446/SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, assentou a constitucionalidade da contribuição para o SAT incidente sobre o total das remunerações pagas aos empregados e trabalhadores avulsos:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150,I.*

*I. Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho SAT. Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22,*

*II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II. O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*III. As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I(STF — RE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Processo 343446 – SC Decisão 20/03/2003. Tribunal Pleno. Relator MM. Carlos Venoso. DJ 04/04/2003).*

Assim, os conceitos de atividade preponderante e grau risco de acidente de trabalho não precisariam estar definidos em lei, sendo o Regulamento ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, complementares e não essenciais na definição da exação.

Por outro lado, a publicidade do ato dá-se por sua publicação na imprensa oficial e, segundo o Manual de Redação da Presidência da República, pela adoção de uma linguagem concisa e clara. Sendo ato normativo, seus efeitos são gerais e abstratos, o que implica dizer que não visa alterar a situação jurídica de um indivíduo específico, o que tornaria obrigatória a motivação.

Com base no exposto, nego provimento ao recurso no que diz respeito à alíquota da contribuição ao GILRAT.

### **Participação nos Lucros e Resultados**

No que diz respeito às incidências sobre o PLR, aduz a recorrente que o art. 7º, XI da Constituição Federal estabelece uma imunidade tributária, o que torna inviável a exigência efetuada.

Afirma, ainda, que, caso se admita a regulação da PLR pela Lei nº 10.101, de 2000, a irregularidade na periodicidade do pagamento não poderia macular a totalidade do plano, mas apenas os valores excedentes.

Para verificar a correção desse entendimento, tomo a liberdade de transcrever trecho do voto proferido pelo Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, no Acórdão nº 2201-003.417, sessão de 07 de fevereiro de 2017, que estabelece as balizas para a correta análise dos fatos trazidos à colação nesse processo:

*Como regra geral, as contribuições previdenciárias têm por base de cálculo a remuneração percebida pela pessoa física pelo exercício do trabalho. É dizer: toda pessoa física que trabalha e recebe remuneração decorrente desse labor é segurado obrigatório da previdência social e dela contribuinte, em face do caráter contributivo e da compulsoriedade do sistema previdenciário pátrio.*

*De tal assertiva, decorre que a base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração percebida pelo segurado obrigatório em decorrência de seu trabalho. Nesse sentido caminha a doutrina. Eduardo Newman de Mattera Gomes e Karina Alessandra de Mattera Gomes (Delimitação Constitucional da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias 'in' I Prêmio CARF de Monografias em Direito Tributário 2010, Brasília: Edições Valentim, 2011. p. 483.), entendem que:*

*“...não se deve descurar que, nos estritos termos previstos no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, apenas as verbas remuneratórias, ou seja, aquelas destinadas a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo disponibilizado ao empregador, é que ensejam a incidência da contribuição previdenciária em análise” (grifos originais)*

*Academicamente (OLIVEIRA, Carlos Henrique de. Contribuições Previdenciárias e Tributação na Saúde 'in' HARET, Florence; MENDES, Guilherme Adolfo. Tributação da Saúde, Ribeirão Preto: Edições Altai, 2013. p. 234.), já tivemos oportunidade de nos manifestar no mesmo sentido quando analisávamos o artigo 214, inciso I do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que trata do salário de contribuição:*

*“O dispositivo regulamentar acima transscrito, quando bem interpretado, já delimita o salário de contribuição de maneira definitiva, ao prescrever que é composto pela **totalidade dos rendimentos pagos como retribuição do trabalho**. É dizer: a base de cálculo do fato gerador tributário previdenciário, ou seja, o trabalho remunerado do empregado, é o total da sua remuneração pelo seu labor” (grifos originais)*

---

*O final da dessa última frase ajuda-nos a construir o conceito que entendemos atual de remuneração. A doutrina clássica, apoiada no texto legal, define remuneração como sendo a contraprestação pelo trabalho, apresentando o que entendemos ser o conceito aplicável à origem do direito do trabalho, quando o sinalagma da relação de trabalho era totalmente aplicável, pois, nos primórdios do emprego, só havia salário se houvesse trabalho.*

*Com a evolução dos direitos laborais, surge o dever de pagamento de salários não só como decorrência do trabalho prestado, mas também quando o empregado "está de braços cruzados à espera da matéria-prima, que se atrasou, ou do próximo cliente, que tarda em chegar", como recorda Homero Batista (Homero Mateus Batista da Silva. *Curso de Direito do Trabalho Aplicado, vol 5: Livro da Remuneração*. Rio de Janeiro, Elsevier. 2009. pg. 7). O dever de o empregador pagar pelo tempo à disposição, ainda segundo Homero, decorre da própria assunção do risco da atividade econômica, que é inerente ao empregador.*

*Ainda assim, cabe o recebimento de salários em outras situações. Numa terceira fase do direito do trabalho, a lei passa a impor o recebimento do trabalho em situações em que não há prestação de serviços e nem mesmo o empregado se encontra ao dispor do empregador. São as situações contempladas pelos casos de interrupção do contrato de trabalho, como, por exemplo, nas férias e nos descansos semanais. Há efetiva responsabilização do empregador, quando ao dever de remunerar, nos casos em que, sem culpa do empregado e normalmente como decorrência de necessidade de preservação da saúde física e mental do trabalhador, ou para cumprimento de obrigação civil, não existe trabalho. Assim, temos salários como contraprestação, pelo tempo à disposição e por força de dispositivos legais.*

*Não obstante, outras situações há em que seja necessário o pagamento de salários. A convenção entre as partes pode atribuir ao empregador o dever de pagar determinadas quantias, que, pela repetição ou pela expectativa criada pelo empregado em recebê-las, assumem natureza salarial. Típico é o caso de uma gratificação paga quando do cumprimento de determinado ajuste, que se repete ao longo dos anos, assim, insere-se no contrato de trabalho como dever do empregador, ou determinado acréscimo salarial, pago por liberalidade, ou quando habitual.*

*Nesse sentido, entendemos ter a verba natureza remuneratória quando presentes o caráter contraprestacional, o pagamento pelo tempo à disposição do empregador, haver interrupção do contrato de trabalho, ou dever legal ou contratual do pagamento.*

*Assentados no entendimento sobre a base de cálculo das contribuições previdenciárias, vejamos agora qual a natureza*

*jurídica da verba paga como participação nos lucros e resultados.*

*O artigo 7º da Carta da República, versando sobre os direitos dos trabalhadores, estabelece:*

*Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*

*(...)*

***XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;***

*De plano, é forçoso observar que os lucros e resultados decorrem do atingimento eficaz do desiderato social da empresa, ou seja, tanto o lucro como qualquer outro resultado pretendido pela empresa necessariamente só pode ser alcançado quando todos os meios e métodos reunidos em prol do objetivo social da pessoa jurídica foram empregados e geridos com competência, sendo que entre esses estão, sem sombra, os recursos humanos.*

*Nesse sentido, encontramos de maneira cristalina que a obtenção dos resultados pretendidos e do consequente lucro foi objeto do esforço do trabalhador e portanto, a retribuição ofertada pelo empregador decorre dos serviços prestados por esse trabalhador, com nítida contraprestação, ou seja, com natureza remuneratória.*

*Esse mesmo raciocínio embasa a tributação das verbas pagas a título de prêmios ou gratificações vinculadas ao desempenho do trabalhador, consoante a disposição do artigo 57, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, explicitada em Solução de Consulta formulada junto à 5ªRF (SC nº 28 – SRRF05/Disit), assim ementada:*

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias PRÊMIOS DE INCENTIVO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.*

***Os prêmios de incentivo decorrentes do trabalho prestado e pagos aos funcionários que cumpram condições pré-estabelecidas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e do PIS incidente sobre a folha de salários.***

*Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, a; CLT art. 457, §1º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, I, III e §9º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, §10; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, 9º e 50.*

*(grifamos)*

*Porém, não só a Carta Fundamental como também a Lei nº 10.101, de 2000, que disciplinou a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), textualmente em seu artigo 3º determinam que a verba paga a título de participação, disciplinada na forma do artigo 2º da Lei, “não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o*

---

*princípio da habitualidade” o que afasta peremptoriamente a natureza salarial da mencionada verba.*

*Ora, analisemos as inferências até aqui construídas. De um lado, concluímos que as verbas pagas como obtenção de metas alcançadas tem nítido caráter remuneratório uma vez que decorrem da prestação pessoal de serviços por parte dos empregados da empresa. Por outro, vimos que a Constituição e Lei que instituiu a PLR afastam – textualmente – o caráter remuneratório da mesma, no que foi seguida pela Lei de Custoio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, que na alínea ‘j’ do inciso 9 do parágrafo 1º do artigo 28, assevera que não integra o salário de contribuição a parcela paga a título de “participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica” A legislação e a doutrina tributária bem conhecem essa situação. Para uns, verdadeira imunidade pois prevista na Norma Ápice, para outros isenção, reconhecendo ser a forma pela qual a lei de caráter tributário, como é o caso da Lei de Custoio, afasta determinada situação fática da exação.*

*Não entendo ser o comando constitucional uma imunidade, posto que esta é definida pela doutrina como sendo um limite dirigido ao legislador competente. Tácio Lacerda Gama (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Ed. Quartier Latin, pg. 167), explica:*

*“As imunidades são enunciados constitucionais que integram a norma de competência tributária, restringindo a possibilidade de criar tributos” Ao recordar o comando esculpido no artigo 7º, inciso XI da Carta da República não observo um comando que limite a competência do legislador ordinário, ao reverso, vejo a criação de um direito dos trabalhadores limitado por lei.*

*Superando a controvérsia doutrinária e assumindo o caráter isentivo em face da expressa disposição da Lei de Custoio da Previdência, mister algumas considerações.*

*Nesse sentido, Luis Eduardo Schoueri (Direito Tributário 3ªed. São Paulo: Ed Saraiva. 2013. p.649), citando Jose Souto Maior Borges, diz que a isenção é uma hipótese de não incidência legalmente qualificada. Nesse sentido, devemos atentar para o alerta do professor titular da Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, que recorda que a isenção é vista pelo Código Tributário Nacional como uma exceção, uma vez que a regra é que: da incidência, surja o dever de pagar o tributo. Tal situação, nos obriga a lembrar que as regras excepcionais devem ser interpretadas restritivamente.*

*Paulo de Barros Carvalho, coerente com sua posição sobre a influência da lógica semântica sobre o estudo do direito aliada a necessária aplicação da lógica jurídica, ensina que as normas de isenção são regras de estrutura e não regras de comportamento, ou seja, essas se dirigem diretamente à conduta das pessoas, enquanto aquelas, as de estrutura, prescrevem o relacionamento*

*que as normas de conduta devem manter entre si, incluindo a própria expulsão dessas regras do sistema (ab-rogação).*

*Por ser regra de estrutura a norma de isenção “introduz modificações no âmbito da regra matriz de incidência tributária, esta sim, norma de conduta” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 25<sup>a</sup> ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013. p. 450), modificações estas que fulminam algum aspecto da hipótese de incidência, ou seja, um dos elementos do antecedente normativo (critérios material, espacial ou temporal), ou do consequente (critérios pessoal ou quantitativo).*

*Podemos entender, pelas lições de Paulo de Barros, que a norma isentiva é uma escolha da pessoa política competente para a imposição tributária que repercute na própria existência da obrigação tributária principal uma vez que ela, como dito por escolha do poder tributante competente, deixa de existir. Tal constatação pode, por outros critérios jurídicos, ser obtida ao se analisar o Código Tributário Nacional, que em seu artigo 175 trata a isenção como forma de extinção do crédito tributário.*

*Voltando uma vez mais às lições do Professor Barros Carvalho, e observando a exata dicção da Lei de Custeio da Previdência Social, encontraremos a exigência de que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados “quando paga ou creditada de acordo com lei específica” não integra o salário de contribuição, ou seja, a base de cálculo da exação previdenciária. Ora, por ser uma regra de estrutura, portanto condicionante da norma de conduta, para que essa norma atinja sua finalidade, ou seja impedir a exação, a exigência constante de seu antecedente lógico – que a verba seja paga em concordância com a lei que regula a PLR – deve ser totalmente cumprida.*

*Objetivando que tal determinação seja fielmente cumprida, ao tratar das formas de interpretação da legislação tributária, o Código Tributário Nacional em seu artigo 111 preceitua que se interprete literalmente as normas de tratem de outorga de isenção, como no caso em comento.*

*Importante ressaltar, como nos ensina André Franco Montoro, no clássico *Introdução à Ciência do Direito* (24<sup>a</sup>ed., Ed. Revista dos Tribunais, p. 373), que a:*

*“interpretação literal ou filológica, é a que toma por base o significado das palavras da lei e sua função gramatical. (...). É sem dúvida o primeiro passo a dar na interpretação de um texto. Mas, por si só é insuficiente, porque não considera a unidade que constitui o ordenamento jurídico e sua adequação à realidade social. É necessário, por isso, colocar seus resultados em confronto com outras espécies de interpretação”. (grifos nossos)*

*Nesse diapasão, nos vemos obrigados a entender que a verba paga à título de PLR não integrará a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se tal verba for paga com total e integral respeito à Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe sobre o instituto de participação do trabalhador no resultado da empresa previsto na Constituição Federal.*

*Isso porque: i) o pagamento de verba que esteja relacionada com o resultado da empresa tem inegável cunho remuneratório em face de nítida contraprestação que há entre o fruto do trabalho da pessoa física e a o motivo ensejador do pagamento, ou seja, o alcance de determinada meta; ii) para afastar essa imposição tributária a lei tributária isentiva exige o cumprimento de requisitos específicos dispostos na norma que disciplina o favor constitucional.*

*Logo, imprescindível o cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101 para que o valor pago a título de PLR não integre o salário de contribuição do trabalhador. Vejamos quais esses requisitos.*

*Dispõe textualmente a Lei nº 10.101/00:*

*Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

*I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;*

*II-convenção ou acordo coletivo.*

*§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I-índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*

*II-programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

*§2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.*

...

*Art. 3º ...*

*(...)*

*§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (grifamos)*

*Da transcrição legal podemos deduzir que a Lei da PLR condiciona, como condição de validade do pagamento: i) a existência de negociação prévia sobre a participação; ii) a participação do sindicato em comissão paritária escolhida pelas partes para a determinação das metas ou resultados a serem alcançados ou que isso seja determinado por convenção ou acordo coletivo; iii) o impedimento de que tais metas ou resultados se relacionem à saúde ou segurança no trabalho; iv) que dos instrumentos finais obtidos constem regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição, sobre os resultados a serem alcançados e a fixação dos direitos dos trabalhadores; v) a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas ou com intervalo entre elas menor que um trimestre civil.*

Entre as premissas estabelecidas por esse texto, destaco aquela que estabelece a natureza na norma em análise como isentiva. Daí decorre a obrigatoriedade de adoção do método literal de interpretação, de forma que estariam excluídos da tributação apenas os programas que atenderem integralmente ao comando obtido pelos limites impostos pela investigação sintática.

Neste processo, a controvérsia ficou restrita à observância da seguinte condição: a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas no mesmo ano civil ou em periodicidade inferior a seis meses.

Vejamos o que dizia o texto legal, à época dos pagamentos realizados:

*Art.3º—A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.*

(...)

*§2º—É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.*

Esse texto prevê expressamente que é "vedado" o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. Ou seja, tratando-se de PLR que se pretende acobertado pelo disposto na Lei nº 10.101, de 2000, essa forma de pagamento recebe o modal deônico "proibido". A taxatividade do texto não condiz com a interpretação conferida a ele pela recorrente. Com efeito, ao se afirmar que o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil ensejará a desconsideração de apenas parte deles, não se está aplicando a norma, mas legislando, porque não há espaço no texto legal para essa interpretação.

O entendimento aqui esposado está de acordo com a jurisprudência recente da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do que servem de exemplo os Acórdãos 9202-004.543, 9202-004.347, 9202-004.342. Deste último, transcrevo abaixo parte da ementa:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/04/2007 a 30/11/2008 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. PERIODICIDADE SEMESTRAL. É vedado o*

*pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, sendo que os dois requisitos são cumulativos. O pagamento fora dos limites temporais dá natureza de complementação salarial à totalidade da verba paga a título de participação nos lucros ou resultados. No caso, restou comprovado descumprimento do critério da periodicidade para alguns dos empregados.*

E do voto, de lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos:

*Repara-se da leitura acima, que não estamos tratando de limite de verba não tributada, mas sim de condição para fixação de sua natureza. Ora, o pagamento em menor periodicidade do que aquela definida em lei, tem o condão de dar natureza de complementação salarial à verba pretendamente paga a título de PLR.*

*Por esse motivo, entendo que, para cada empregado, pagamentos sem respeito à periodicidade mínima legalmente estabelecida, desconfiguram o programa e, portanto, todas as verbas a ele pagas a título de PLR devem compor o salário de contribuição.*

Portanto, em relação à descaracterização dos pagamentos realizados pela empresa fiscalizada nas competências 07, 08, 09, 10, 11 e 12 de 2011, como PLR, entendo que está correta a fiscalização ao afirmar que não foram observadas as exigências estabelecidas pela lei no que diz respeito à periodicidade e ao número de parcelas. Como consequência, não tendo preenchido as exigências legais para fruição da isenção, a totalidade desses pagamentos deve ser oferecida à tributação pelas contribuições previdenciárias.

Nego provimento ao recurso no que diz respeito à incidências das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas nas competências 07, 08, 09, 10, 11 e 12 de 2011, como se PLR fossem.

### **Selic**

A recorrente afirma ser indevida a cobrança de juros pela taxa Selic, já que seus índices seriam superiores ao percentual estabelecido no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional.

Este argumento encontra óbice no seguinte enunciado da Súmula de jurisprudência do CARF:

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

### **Multa de 75% - caráter confiscatório**

Ao atribuir caráter confiscatório à penalidade prevista em lei, a recorrente está lançando sobre esta a pecha de inconstitucionalidade, matéria sobre a qual este Colegiado não pode se manifestar:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.*

### **Recurso Voluntário - Responsável Solidário**

O primeiro argumento apresentado pela empresa a que foi atribuída responsabilidade solidária é de que não houve motivação na atribuição dessa responsabilidade.

Quanto a esse aspecto, do relatório fiscal, transcreve-se o item VI - DA IDENTIFICAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO:

*7. A empresa A. Costa Empreendimentos e Participações S/A, CNPJ 04.669.744/0001-54, com sede à Avenida Raja Gabaglia, 4091 - 3º andar - parte - Santa Lúcia - Belo Horizonte - MG - CEP 30360-670 é acionista da fiscalizada, possuindo 99,8581% da participação acionária conforme informação prestada pela fiscalizada em mídia digital com o código de identificação a77c9bc2-3f82e93e-bfad0vf7-e8cdbc401 e integra o grupo econômico. A fiscalização em conformidade com o disposto no artigo 124 do Código Tributário Nacional (Lei 5172, de 16/10/66) e no artigo 30, inciso IX da Lei 8212, de 1991, cientificará a contribuinte A. Costa Empreendimentos e Participações S/A, empresa que integra o grupo econômico, da exigência tributária de que trata o AI 51.057.260-0, lavrado neste procedimento fiscal, cuja cópia está sendo anexada ao respectivo Termo de Sujeição Passiva Solidária.*

Assim, o fundamento para a atribuição da responsabilidade tributária está no fato de a empresa A. Costa Empreendimentos e Participações S/A possuir 99,8581% da participação societária da empresa autuada.

Por amor à clareza, transcrevo abaixo os atos normativos que conduziram à responsabilidade de que ora se trata:

*Lei nº 8.212, de 1991*

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:*

*(...)*

*IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

*Decreto nº 3.048, de 1999*

*Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento.*

*IN RFB nº 971, de 2009*

*Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a*

---

*administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT também contém regra a respeito da formação de grupo econômico:

*Art. 2º (...)*

*§2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração da outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.*

Tanto a empresa autuada como a responsável solidária foram constituídas sob a égide da Lei das S/A, onde devem ser buscados os fundamentos para definir a natureza da relação entre elas. Nesse sentido, destaca-se dessa Lei (nº 6.404, de 1976):

*Art. 243.*

*§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa.*

*§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.*

*(...)*

*§ 4º Considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la.*

*§ 5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.*

Daí decorre que seria possível demonstrar a existência de relação de controle entre as empresas, hipótese em que seria necessário comprovar que uma delas é "titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores".

Uma outra hipótese seria a demonstração do poder de influência, seja através do exercício do "poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la" ou pela demonstração de que a investidora é "titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la".

No Estatuto Social Consolidado juntado a fls. 713/20, vê-se no Capítulo II - Capital e Ações, artigo quinto, que o capital social é representado exclusivamente por ações ordinárias. No artigo sexto desse mesmo capítulo, determina-se que cada ação dá direito a um voto.

Isto posto, o fato de a empresa A. Costa Empreendimentos e Participações S/A deter 99,8581% das ações com direito a voto inevitavelmente lhe confere a condição de controladora da empresa autuada. Sendo esta controlada, está sob a administração, comando ou direção daquela, o que é suficiente para configurar o grupo econômico.

Neste caso, a responsabilidade exsurge da conjugação entre o art. 124, II, do CTN com o art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991, não sendo necessário demonstrar a existência de interesse comum de que trata o art. 124, I, desse mesmo código.

Nesse diapasão, a alegação de que a Lei nº 8.212, de 1991, não pode impor responsabilidade tributária por se tratar de lei ordinária, implica atribuir a esta a pecha de inconstitucionalidade, matéria que não pode ser tratada no âmbito deste colegiado, conforme estabelece o enunciado nº 2 da Súmula de Jurisprudência do CARF:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Alega também a recorrente que o Termo de Responsabilidade solidária não se fez acompanhar do lançamento e dos documentos anexos a ele, o que configuraria cerceamento do direito de defesa.

Esta informação, por si desacompanhada de qualquer elemento de comprovação, é contrariada pelo AR juntado a fl. 757 que menciona expressamente como conteúdo da correspondência: Termo de Sujeição Passiva 01 e Debcad 51057260-0 51057264-2.

Ademais, não se demonstrou que a empresa tenha procurado acesso às informações desse processo, o que seria de se esperar caso fosse privada de informações relevantes para sua defesa, e de que esse acesso tenha sido obstaculizado pelas autoridades fiscais.

A defesa procura ainda afastar da responsabilidade solidária as exigências relativas a multa. Esse argumento não resiste a uma leitura atenta dos artigos 121, 124 e 128 do Código Tributário Nacional, que assim prescrevem:

*Art. 121 Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo Único O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*Art.124 São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo Único A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

---

*Art.128 Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Assim, a obrigação principal consiste no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, essa obrigação é atribuída ao sujeito passivo, que pode ser o contribuinte ou o responsável. Não há nada nesse texto que sugira a limitação da responsabilidade ao tributo.

Essa ideia é reforçada pela Lei nº 8.212, de 1991, cujo artigo 30 disciplina a arrecadação e o recolhimento das contribuições ou **de outras importâncias devidas à Seguridade Social**, prescrevendo que empresas integrantes de grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas **obrigações decorrentes dela** (art. 30, IX).

Portanto, a responsabilidade solidária resultante da conjugação do art. 124, II do CTN, art. 30. IX da Lei nº 8.212, de 1991, art. 222 do Decreto nº 3.048, de 1999, e art. 494 da IN RFB nº 971, de 2009, abrange também a multa aplicável.

Pelas razões acima, nego provimento ao recurso voluntário apresentado pela responsável solidária, A. Costa Empreendimentos e Participações S/A.

### Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer os recursos voluntários apresentados para negar provimento ao recurso da responsável solidária e dar parcial provimento ao recurso apresentado pela contribuinte, para reconhecer a decadência das competências compreendidas entre o período de 01/2010 a 09/2010.

(assinado digitalmente)

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora