



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720020/2014-48
ACÓRDÃO	2202-011.841 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YARA ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO DEMAIS. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra quatro autos de infração lavrados para exigência de contribuições previdenciárias patronais, dos segurados e destinadas a terceiros, referentes ao período de 01/2009 a 12/2010. Os lançamentos fundaram-se em diferenças apuradas entre os valores registrados nas folhas de pagamento e os informados nas GFIP, bem como na inclusão de valores pagos a título de aviso prévio indenizado.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Há sete questões em discussão:

2.1.1. saber se os autos de infração atendem aos requisitos legais de validade, especialmente os previstos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72;

2.1.2. saber se é legítima a inclusão dos valores relativos ao aviso prévio indenizado na base de cálculo das contribuições previdenciárias;

2.1.3. saber se houve duplicidade de exigência (bis in idem) em razão de valores supostamente já declarados em GFIP;

2.1.4. saber se a alíquota do RAT e o respectivo FAP foram corretamente aplicados com base na atividade preponderante da empresa;

2.1.5. saber se incide multa de ofício em percentual confiscatório;

2.1.6. saber se há ilegalidade na aplicação de juros sobre a multa de ofício;

2.1.7. saber se o lançamento deve ser declarado nulo por ausência de elementos essenciais à constituição do crédito tributário.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. A preliminar de nulidade do lançamento foi afastada, pois os autos contêm os elementos exigidos pelo art. 142 do CTN e pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, inclusive relatório fiscal detalhado, discriminação dos valores exigidos, identificação do sujeito passivo e fundamentos legais.

3.2. A inclusão de valores a título de aviso prévio indenizado na base de cálculo das contribuições previdenciárias foi considerada indevida, conforme entendimento pacificado do Superior Tribunal de Justiça, por se tratar de verba de natureza indenizatória, insuscetível de tributação.

3.3. A alegação de duplicidade de exigência foi rejeitada, pois a fiscalização procedeu ao confronto entre folhas de pagamento e GFIP, apurando apenas as diferenças não declaradas. A parte-recorrente não comprovou a existência de valores exigidos em duplicidade.

3.4. A alíquota do RAT aplicada pela fiscalização foi a informada pela própria contribuinte nas GFIP, não havendo reclassificação de ofício. A parte-recorrente não comprovou erro no enquadramento.

3.5. Não se conhece da alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 2.

3.6. A aplicação de juros sobre multa de ofício é válida, nos termos da 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto as questões relacionadas à inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para determinar a exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores pertinentes ao aviso prévio indenizado.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Henrique Perlatto Moura, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), de lavra da Auditora-Fiscal Valeria Christina Lima da Silva (Acórdão 11-49.618):

Trata-se de processo de cobrança de contribuições previdenciárias consubstanciadas, respectivamente, nos Autos de Infração:

nº 51.042.068-0: fls. 3 a 97, no valor de R\$ 3.531.740,09, relativo às contribuições patronais, incluindo SAT (3%) incidentes sobre folha excedente em relação a GFIP;

nº 51.042.069-9: fls. 98 a 195, no valor de R\$ 1.201.200,73, composto pelas contribuições dos segurados cuja responsabilidade de arrecadação recai sobre a atuada, incidentes sobre a mesma base do AI 51.042.068-0;

nº 51.042.070-2: fls. 196 a 309, no valor de R\$ 926.468,31, relativo às contribuições aos Terceiros/Fundos: Salário Educação, SESC, SENAC, INCRA, SEST, SENAT, SEBRAE, incidentes sobre a mesma base do AI 51.042.068-0;

nº 51.042.075-3: fls. 310 a 347, no valor de R\$ 80.532,25, relativo às contribuições patronais, incluindo SAT (3%) incidentes sobre as rubricas de folha 00095 - Aviso Prévio Indenizado e 402 - Média do Aviso Prévio Indenizado.

Por intermédio do Despacho de Diligência de f. 2408, foi solicitado à autoridade fiscal que juntasse aos autos o relatório fiscal relativo às exigências em pauta. Em consequência, foi trazido às fls. 2412 a 2431 o mencionado documento, e promovida a competente ciência do sujeito passivo (f. 2434).

Nos termos do Relato da auditoria, foram lançadas, no presente processo, contribuições previdenciárias patronais e de segurados cujos elementos de prova

são comuns. As contribuições ora lançadas NÃO foram declaradas nas competentes GFIP. Neste sentido, a auditoria fiscal apontou, como base para a exigência ora em pauta:

A — Remunerações apuradas em folha: parte delas não foi declarada nas GFIP (anexo I de fls. 368 a 578);
B — Diferença de descontos dos segurados empregados apuradas em folha e não declarado em GFIP (Anexo II);
C — Valores de Aviso Prévio Indenizado apurados nas folhas e pagamento (fls. 712 a 717).

Os códigos de enquadramento FPAS de cada filial foram promovidos pelo contribuinte de acordo com as respectivas atividades. Período dos lançamentos: 01/2009 a 12/2010.

Cientificada, por via postal, em 27/01/2014, f. 2367, a autuada apresentou, em 26/02/2014, seu inconformismo de fls. 2371 a 2383 (Impugnação única). Trouxe, em síntese, as seguintes alegações:

I — tempestividade da defesa;
II — ausência dos elementos constantes no artigo 142 do CTN e no inciso III do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72;
III — descabe incidência sobre aviso prévio conforme § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91;
IV — a alíquota cabível do RAT é de 1% e a do RAT ajustado, 1,72%, por conta da maior quantidade de funcionários da autuada;
V — a alíquota de 3% deve ser aplicada onde houver o maior número de funcionários nas atividades;
VI — duplicidade de cobrança, uma vez que os valores lançados foram declarados em GFIP;
VII — multa abusiva e confiscatória;
VIII — descabimento da cobrança de juros sobre multa de ofício.

Junta, à sua defesa, cópias de Contratos Sociais e dos Autos impugnados. Integram, ainda, o processo em análise, os seguintes documentos:

Anexo I — Diferença Remuneração Folha × GFIP (fls. 368 a 578);
Anexo II — Diferença Segurados Folha × GFIP (fls. 579 a 711);
Análise de Aviso Prévio Indenizado (fls. 712 a 717);
Cópias de Documentos do contribuinte e representantes (fls. 718 a 801);
Termos lavrados durante a Ação Fiscal (fls. 802 a 809);
Recibos de arquivos digitais (fls. 810 a 832 e 934);
Relatório de Lançamentos (fls. 833 a 933);
Recibos de documentos entregues à Fiscalização (fls. 935 a 960);
Relatórios GFIP (fls. 961 a 1890);
Relação de Segurados declarados em GFIP (fls. 1891 a 2339);
Planos de Contas (fls. 2340 a 2364).

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
 Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010
 AVISO PRÉVIO INDENIZADO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O chamado Aviso prévio Indenizado gera ao empregado o direito ao recebimento de salário e à contagem do seu tempo como de serviço, integrando, portanto, o salário-de-contribuição.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA NÃO FORMULADA. IMPOSSIBILIDADE DE PRONUNCIAMENTO.

Os juros de mora ora calculados incidem unicamente sobre o tributo lançado. O presente Auto de infração não formulou exigência de juros sobre a multa de ofício lançada, inexistindo, a este respeito, qualquer contraditório suscetível de apreciação por esta Delegacia de Julgamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
 Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010
 CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, vedada qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

CERCEAMENTO. AUSÊNCIA. ELEMENTOS ESSENCIAIS DO LANÇAMENTO. DOCUMENTOS DO CONTRIBUINTE.

A defesa encontra total campo de atuação, uma vez presentes no lançamento fiscal todos os elementos essenciais, definidos na legislação competente. De igual forma, não se verifica prejuízo à defesa quando a apuração fiscal se alicerça em documentos confeccionados pelo próprio contribuinte.

Impugnação Improcedente
 Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em **27/05/2015**, uma **quarta-feira** (fls. 2.461), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em **18/06/2015**, uma **quinta-feira** (fls. 2.467), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A ausência de identificação dos fatos geradores, da matéria tributável e do cálculo do montante devido viola o artigo 142 do Código Tributário Nacional, porquanto não foram atendidos os elementos essenciais à constituição válida do crédito tributário.

- b)** A ausência de descrição suficiente dos fatos no auto de infração contraria o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, notadamente o inciso III, pois não foi detalhado o fato que ensejou a autuação, tampouco sua quantificação.
- c)** A autuação ofende o devido processo legal, ao imputar exigência fiscal sem que tenham sido observadas as garantias mínimas da legalidade, certeza e liquidez do crédito tributário, o que conduz à nulidade do lançamento.
- d)** A cobrança de contribuições sobre aviso prévio indenizado e média de aviso prévio indenizado contraria o § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, dado que tais verbas não integram o salário de contribuição.
- e)** A utilização de relatório interno da empresa, não filtrado por critérios de tributação, compromete a confiabilidade da base de cálculo adotada pela fiscalização, o que implica nulidade do lançamento.
- f)** As verbas indenizatórias, por sua natureza, não podem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, motivo pelo qual a exigência das contribuições patronais, dos segurados e destinadas a terceiros é indevida.
- g)** A alíquota do RAT aplicada (3%) é indevida, pois deveria ser considerada a atividade com maior número de funcionários da empresa, que corresponde a atividades de risco leve, resultando em RAT ajustado de 1,72%, e não no percentual aplicado de 4,7247%, que, segundo alegado, não encontra previsão legal.
- h)** Há incidência de bis in idem, pois os valores exigidos já teriam sido declarados tempestivamente em GFIP, configurando duplicidade de cobrança.
- i)** A multa de ofício de 75% aplicada é abusiva e possui caráter confiscatório, o que fere os princípios constitucionais da razoabilidade e da vedação ao confisco.
- j)** A inclusão de juros sobre multa de ofício ofende a legalidade tributária, pois inexistente previsão legal para incidência de juros sobre penalidades pecuniárias.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

"À vista de todo o exposto, pede seja acolhida o presente RECURSO, porque assente no bom direito e, conseqüentemente, seja dado provimento para declarar insubsistente e improcedente os lançamentos efetuados pelos autos de infração querreados, mormente:

- a) Porque há vício formal no auto de infração;
- b) Porque o lançamento é nulo por ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional e Art. 10 do Decreto nº 70.235/72;
- c) Porque as contribuições previdenciárias estão sendo cobradas em odioso e ilícito 'bis in idem' tributário. Os valores já foram confessados via GFIP tempestivamente apresentada;

- d) Porque não há incidência sobre verbas indenizatórias;
e) Porque a multa de ofício aplicada é abusiva e tem caráter confiscatório, defeso pela Constituição Federal;
f) Porque os juros estão sendo lançados de forma a permitir a injurídica aplicação sobre a multa de ofício.

Requer mais à alta percuciência desse douto colegiado julgador, para que, usando dos conhecimentos jurídicos de seus integrantes, reconheçam outros princípios aplicáveis à matéria não arguidos na presente peça."

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Presentes os pressupostos, conheço parcialmente do recurso voluntário, com exceção das matérias delineadas a seguir.

Nos termos da Súmula CARF 2, "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Desse modo, não se conhece de alegação de inconstitucionalidade de multa.

2 PRELIMINARES

2.1 NULIDADE DO LANÇAMENTO POR OFENSA AO ART. 142 DO CTN E AO ART. 10 DO DECRETO Nº 70.235/72.

A decisão recorrida afastou a preliminar de nulidade do lançamento por ausência de elementos essenciais, ao fundamento de que todos os requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 estavam presentes nos autos. Destacou-se que o relatório fiscal (fls. 2412 a 2431) apresentava com clareza o fato gerador, a matéria tributável e a base de cálculo; os valores lançados, incluindo penalidades, constavam das capas dos autos de infração e de seus demonstrativos (fls. 3 a 347); e a identificação do sujeito passivo, bem como os demais requisitos formais, estavam nas capas dos autos de infração e nos relatórios FLD — Fundamentos Legais do Débito (fls. 96, 97, 194, 195, 308 e 309).

A parte-recorrente, por sua vez, sustenta que o lançamento é nulo por não observar os elementos essenciais exigidos pelos dispositivos mencionados. Alega que a autoridade fiscal

não teria descrito os fatos geradores, tampouco determinado a matéria tributável ou efetuado o cálculo do tributo devido. Argumenta que os autos de infração carecem de base legal clara, de motivação suficiente e de discriminação da conduta tributável, o que comprometeria a validade do ato administrativo e violaria o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Nos termos do **artigo 142 do Código Tributário Nacional**, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, o que compreende: (i) a verificação da ocorrência do fato gerador, (ii) a determinação da matéria tributável, (iii) o cálculo do montante do tributo devido, (iv) a identificação do sujeito passivo e, sendo o caso, (v) a proposição da penalidade aplicável. O **artigo 10 do Decreto nº 70.235/72** elenca os requisitos formais do auto de infração, entre os quais a qualificação do autuado, a descrição do fato e a disposição legal infringida.

No caso concreto, os autos demonstram que o procedimento fiscal atendeu a todos esses requisitos:

- a) O **relatório fiscal** de fls. 2412 a 2431 detalha a metodologia utilizada para apuração das diferenças de contribuição não declaradas em GFIP, identificando a origem das rubricas consideradas e os respectivos valores;
- b) Os **autos de infração** (fls. 3 a 347) discriminam os valores exigidos, por contribuinte, por período e por rubrica;
- c) A identificação da parte-autuada, das disposições legais aplicadas e da penalidade consta das **capas dos autos de infração** e dos respectivos relatórios de fundamentos legais do débito (fls. 96, 97, 194, 195, 308 e 309);
- d) Os anexos à fiscalização (fls. 368 a 717) demonstram a origem das bases apuradas com base em documentos produzidos pela própria parte-recorrente, conforme reconhecido pela DRJ.

Ainda que a parte-recorrente alegue genericamente a ausência de motivação, não demonstra de forma concreta qual aspecto do lançamento estaria ininteligível ou impossibilitaria o exercício da ampla defesa. A leitura conjunta do relatório fiscal, das peças instrutórias e dos autos de infração permite identificar com clareza os pressupostos fáticos e legais da exigência.

Nessa medida, afasto a preliminar de nulidade do lançamento por ausência dos requisitos do art. 142 do CTN ou do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

2.2 ALEGAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O AVISO PRÉVIO INDENIZADO.

A decisão recorrida entendeu que os valores pagos a título de aviso prévio indenizado integram o salário-de-contribuição, à luz do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991. Destacou que, com o advento da Lei nº 9.528/1997, foi suprimida da norma legal qualquer exclusão expressa desses valores da base de cálculo da contribuição previdenciária. Assinalou-se, ainda, que o Decreto nº 6.727/2009, ao revogar a alínea "f" do inciso V do § 9º do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social, harmonizou o regulamento à nova orientação legal. Fundamentou-se também no § 1º do artigo 487 da CLT, no qual se reconhece que o aviso prévio indenizado mantém os efeitos do contrato de trabalho para todos os fins durante o respectivo período.

A parte-recorrente, por sua vez, sustenta que o aviso prévio indenizado não integra o salário-de-contribuição, com base no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. Alega que essa verba possui natureza indenizatória, estando expressamente excluída da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. Invoca, para tanto, o texto da norma legal e de dispositivos regulamentares que, à época, ainda fariam referência à sua exclusão.

De acordo com decisão do STJ, proferida no REsp 1.230.957, na sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu caráter indenizatório.

Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido.

Diante do exposto, acolho o argumento.

2.3 ALEGAÇÃO DE DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIA (BIS IN IDEM), COM FUNDAMENTO DE QUE OS VALORES EXIGIDOS JÁ TERIAM SIDO DECLARADOS NA GFIP PELA PARTE-RECORRENTE.

A decisão recorrida rejeitou a alegação de duplicidade, destacando que a fiscalização, conforme expresso no item 3.1 do relato fiscal, procedeu à apuração das diferenças entre os valores apurados em folha de pagamento e aqueles efetivamente declarados nas GFIP, subtraindo expressamente os montantes declarados. Enfatizou que os documentos utilizados foram produzidos pela própria parte-recorrente e que, diante da ausência de prova em sentido contrário, a alegação de cobrança em duplicidade não se sustenta.

A parte-recorrente, por seu turno, argumenta que houve exigência indevida de valores já declarados e confessados por meio de GFIP tempestivamente transmitida, o que configuraria indevido bis in idem tributário. Alega, ainda, que a fiscalização teria ignorado tais declarações ao efetuar os lançamentos, sem demonstrar, contudo, especificamente quais valores teriam sido repetidos ou de que modo se consumaria a suposta duplicidade.

A vedação à duplicidade de exigência no campo tributário decorre do princípio da legalidade estrita e da regra da unicidade da obrigação tributária. O lançamento de um mesmo fato gerador mais de uma vez, sem base normativa que o justifique, caracteriza vício insanável.

No caso concreto, não há nos autos elementos que sustentem a alegação de duplicidade. Ao contrário, os **anexos I e II do procedimento fiscal** (fls. 368 a 711) trazem detalhamento minucioso das **diferenças entre os valores apurados em folha e os informados em GFIP**. A fiscalização identificou, por meio da confrontação entre essas fontes, as parcelas não declaradas, excluindo expressamente os montantes já confessados pela contribuinte.

Conforme consignado no relato fiscal, as exigências limitaram-se a **valores não declarados em GFIP**, oriundos da própria documentação do contribuinte. A parte-recorrente não apontou, de forma concreta, quais seriam os valores supostamente repetidos, tampouco juntou documentos comparativos que infirmassem os demonstrativos fiscais.

Desse modo, não comprovada a duplicidade de exigência, rejeita-se a alegação de bis in idem.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.4 ALEGAÇÃO DE APLICAÇÃO INDEVIDA DA ALÍQUOTA DO RAT E DO FAP, COM REPERCUSSÃO SOBRE AS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS.

A decisão recorrida entendeu que a alíquota de 3% do RAT foi corretamente aplicada, com base nas **informações constantes nas GFIP** apresentadas pela própria parte-recorrente. Destacou que a fiscalização apenas **replicou os dados declarados** pela contribuinte quanto à atividade preponderante e grau de risco. Ressaltou-se que, conforme o § 5º do art. 202 do Decreto nº 3.048/99, cabe à própria empresa efetuar o enquadramento de sua atividade, podendo a Receita Federal revê-lo a qualquer tempo. A ausência de impugnação específica ao FAP foi também registrada no voto da DRJ.

A parte-recorrente sustenta que a alíquota do RAT foi equivocadamente fixada em 3%, quando deveria ser de 1%, com RAT ajustado pelo FAP limitado a 1,72%. Argumenta que a alíquota de risco deve observar **a atividade com maior número de empregados**, e não a atividade preponderante declarada. Aduz, ainda, que o percentual aplicado de 4,7247% seria indevido, por não estar previsto em norma legal e por ultrapassar a casa centesimal permitida para o cálculo do RAT ajustado.

A definição da alíquota do **Risco de Acidente do Trabalho (RAT)** segue a disciplina do **artigo 202 do Decreto nº 3.048/1999**, segundo o qual o percentual a ser aplicado (1%, 2% ou 3%) depende do grau de risco da **atividade preponderante** da empresa. Conforme o § 3º do mesmo artigo, considera-se atividade preponderante aquela que **emprega o maior número de segurados**.

De acordo com o § 13 do artigo citado, a **empresa é responsável por declarar mensalmente**, na GFIP, a alíquota do RAT correspondente à atividade preponderante, o que impõe à própria contribuinte o dever de prestar corretamente essa informação.

No caso concreto, conforme consignado no voto da DRJ e corroborado pelos autos, a fiscalização **limitou-se a aplicar a alíquota de 3% declarada pela própria contribuinte nas GFIP do período** (fls. 961 a 1890). Não houve reclassificação autônoma pela autoridade fiscal, tampouco alteração do enquadramento informado.

Ainda que a parte-recorrente alegue equívoco no preenchimento da GFIP, **não apresentou qualquer retificação formal**, tampouco juntou documentação técnica (como laudos ou relatórios funcionais) que pudesse demonstrar erro no enquadramento original.

Quanto ao **Fator Acidentário de Prevenção (FAP)** e seu resultado percentual, não se observa nos autos impugnação específica quanto ao índice utilizado, conforme também destacado pela DRJ. Tampouco há comprovação de que tenha sido aplicado percentual incompatível com os critérios legais.

Assim, inexistindo vício no procedimento da fiscalização, e ausente comprovação de erro material na declaração prestada pela própria contribuinte, rejeita-se a alegação de equívoco na aplicação da alíquota do RAT e do FAP.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.5 INCIDÊNCIA INDEVIDA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A decisão recorrida reconheceu expressamente que **não houve exigência de juros de mora sobre a multa de ofício**. Assentou que, tanto nas capas dos Autos de Infração (fls. 3, 98, 196 e 310), quanto nos discriminativos de cálculo (fls. 5 a 41), **os juros foram aplicados exclusivamente sobre o tributo principal**. Assim, entendeu-se que **não houve lesão concreta a direito do contribuinte**, tornando prejudicada a alegação por falta de interesse processual.

A parte-recorrente alega, de forma genérica, que os juros estariam sendo **indevidamente cobrados sobre a multa de ofício**, o que configuraria violação à legalidade tributária, pois **não haveria previsão legal para a incidência de juros sobre penalidades pecuniárias**.

O recorrente argumenta inexistir base legal para incidência de juros sobre o valor da multa.

Porém, o art. 161 do CTN prevê expressamente a incidência de juros sobre o crédito tributário inadimplido. O art. 113, §1º, do mesmo código dispõe que a penalidade pecuniária compõe a obrigação principal, sendo portanto **compreendida no conceito de crédito tributário**.

Ademais, nos termos da Súmula 108/CARF:

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

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das questões relacionadas à inconstitucionalidade, REJEITO as preliminares, e, na parte conhecida, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para determinar a exclusão, da base calculada do tributo, dos valores pertinentes ao aviso prévio indenizado.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino