



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

**Processo n°** 15889.000200/2008-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.914 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de dezembro de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** TILIBRA PRODUTOS DE PAPELARIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/08/1997

AUTO DE INFRAÇÃO. DEPÓSITO INTEGRAL. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. AFASTAMENTO. ENUNCIADO CARF N°5.

Havendo, depósito do montante integral do crédito tributário suspendendo sua exigibilidade na data do lançamento, devem ser afastados o juros e a multa. De acordo com o enunciado CARF n° 5, são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

A verificação da compatibilidade da norma tributária com a Constituição é atribuição conferida com exclusividade pela própria Carta ao Poder Judiciário.

Desse modo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é a instância apropriada para essa espécie de debate, como ele próprio já se pronunciou no enunciado de n° 2 da súmula de sua jurisprudência, no sentido de que "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de n° 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que "incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".

---

**APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Na aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c” do CTN, como consequência da alteração do dispositivo do art. 35 da Lei nº 8.212/91 promovida pela Lei nº 11.941/2009, o valor da multa prevista por tal artigo passou a ser limitado a 20% do crédito tributário. Assim, quando há somente a aplicação da multa de mora sem lançamento de multa de ofício ou qualquer outra por descumprimento de obrigação acessória ligada à GFIP, para a escolha da multa mais favorável ao contribuinte, deve-se simplesmente comparar a multa antiga do art. 35 da Lei nº 8.212/91 com aquela prevista pela nova redação do mesmo dispositivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento a multa de ofício e os juros de mora, haja vista a existência de depósito integral do crédito lançado.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Paulo Sergio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

**Relatório**

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.107.940-3, de 27/12/2007, de contribuições sociais relativas à parte da empresa incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, cuja exigibilidade está suspensa em decorrência de depósitos judiciais.

Segundo informa o Relatório Fiscal de fls. 100 ss.,

*6. Em jan/97 e dez/97 foram feitos depósitos judiciais relativo a contribuição da empresa incidente sobre O décimo terceiro salário, pago a segurados empregados, conforme descritos no Relatório de Lançamentos - RL e comprovante de depósito 5 anexos. Feito n. 94.1303409-5, Justiça Federal em Bauru.*

7. De jul/2000 a ago/2007 foram feitos depósitos judiciais relativos a contribuição da empresa incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais, conforme Relatório de Lançamentos - RL e comprovante de depósito anexos. Feito n. 2000.61.08.003017-9, Justiça Federal em Bauru.

O valor do crédito tributário lançado, consolidado aos 27/12/2007, é de **RS 2.037.448,10** (dois milhões, trinta e sete mil, quatrocentos e quarenta e oito reais e dez centavos).

Cientificada do lançamento aos 28/12/2007 (fls. 03), a contribuinte apresentou impugnação tempestivamente, que foi julgada procedente em parte pela DRJ/RPO para excluir do lançamento os créditos tributários relativos a fatos geradores do período 01/97 e 13/97, por terem sido atingidos pela decadência, nos termos do enunciado de súmula vinculante de nº 08 do STF.

Referida decisão está assim ementada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/08/2007*

*CONTRIBUICOES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.*

*A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais a seu serviço.*

*AÇÃO JUDICIAL. DEPÓSITO EM JUÍZO.*

*O depósito judicial descaracteriza a inadimplência, não sendo devidos os acréscimos decorrentes da mora a partir da sua efetivação, observados os valores depositados/devidos e as datas dos depósitos/vencimentos das contribuições.*

*DECADÊNCIA. ocoRRÊncIA.*

*A partir da publicação da Súmula Vinculante STF nº 08, a decadência no âmbito previdenciário passa a ser regida pelo CTN. O prazo decadencial para a constituição de ofício do crédito tributário, no caso de haver depósito judicial, é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.*

*LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.*

*E vedado à Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.*

*MULTA E JUROS MoRATÓRIos.*

*As contribuições sociais, não recolhidas nas épocas próprias, estão sujeitas à multa e aos juros equivalentes à taxa SELIC, ambos de caráter irrelevável.*

*RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. REPLEG.*

*Constitui peça de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário o Anexo REPLEG, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Intimada dessa decisão aos 25/06/09 (fls. 224), a contratante TILIBRA PRODUTOS DE PAPELARIA LTDA interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese:

- que o lançamento relativo aos depósitos efetivados nos autos do processo de nº 2006108003017-9 teve por objetivo, unicamente obstar a decadência, pelo que a autoridade fiscal não poderia ter feito incidir sobre o valor lançado nenhum acréscimo a título de juros ou multa;

- que havendo depósito do montante integral do crédito tributário, o fisco deve formalizar o lançamento apenas para a finalidade de obstar a decadência, não lhe sendo lícito incluir eventuais penalidades, uma vez que está com sua exigibilidade suspensa, afastando, portanto, os efeitos da mora;

- que a exigência da contribuição previdenciária sobre valores pagos a avulsos e contribuintes individuais, tais como autônomos e administradores, introduzida no art. 22, incisos I e III da Lei 8.212/91 pela Lei nº 9876/99, somente poderia se dar por meio de lei complementar, nos termos do que exige o art. 149 da C//88, sendo tais exações, portanto inconstitucionais;

- inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic;

- que a Lei nº 11941/09 alterou o art. 35 da Lei nº 8212/91, limitando ao patamar máximo de 20% a multa de mora aplicável às contribuições previdenciárias. Desse modo, por força do art. 106, II, "c" do CTN, a contribuinte tem direito líquido e certo a que o valor cobrado a título de multa de mora que ultrapasse o percentual de 20% sobre o valor de principal da contribuição exigida seja excluído.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Renata Toratti Cassini – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

**Do valores depositados nos autos do processo de nº 2006108003017-9 - cobrança de juros e multa no lançamento preventivo da decadência**

O recorrente argumenta em seu recurso voluntário que o lançamento relativo aos depósitos efetivados nos autos do processo de nº 2006108003017-9 teve por objetivo, unicamente, obstar a decadência. Desse modo, não poderia a autoridade fiscal ter feito incidir sobre o valor lançado nenhum acréscimo a título de juros ou multa, uma vez que o crédito tributário se encontra com sua exigibilidade suspensa.

Conforme informa o relatório fiscal,

*1. Este relatório é parte integrante da Notificação Fiscal Lançamento de Débito - NFLD, lavrada ao final de ação fiscal na empresa Tilibra Produtos de Papelaria Ltda. - indústria gráfica - e trata de contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, que estão com a exigibilidade suspensa em função de depósitos judiciais feitos.*

(...)

*7. De jul/2000 a ago/2007 foram feitos depósitos judiciais relativos a contribuição da empresa incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais, conforme Relatório de Lançamentos - RL e comprovante de depósito anexos. Feito n. 2000.61.08.003017-9, Justiça Federal em Bauru.*

Conforme aponta a decisão recorrida:

*A inclusão de acréscimos legais, portanto, tem como pressuposto a ocorrência de mora no recolhimento das contribuições devidas pelas empresas. Em assim sendo, a realização do depósito integral das contribuições devidas, nas datas dos respectivos vencimentos, uma vez que mora não há, afasta efetivamente a incidência dos acréscimos legais estabelecidos, respectivamente, nos artigos 34 e 35 da Lei nº 8.212/91, supramencionados. (Destacamos)*

Em que pese a conclusão acima, o julgador de primeira instância entendeu ser necessária a manutenção no lançamento dos acréscimos legais porque eles apenas seriam cobrados nas hipóteses (i) de levantamento do depósito antes do término da ação judicial ou (ii) se após a sua conversão em renda e apropriação dos respectivos valores, forem observadas diferenças em desfavor da empresa.

Pois bem.

Entendemos que não tem razão o julgador de primeira instância.

Inicialmente, note-se que tanto a autoridade lançadora quanto o próprio julgador de primeira instância reconhecem expressamente que o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa por conta da existência de depósito judicial.

Nessa linha, o art. 151, II do CTN dispõe que:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

(...)

**II - o depósito do seu montante integral;**

(...).

Ou seja, **nos termos da lei**, o depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for efetivado em seu **montante integral**.

Por sua vez, a Lei nº 9703/98, que dispõe sobre os depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições federais, prevê que:

*Art. 1º Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, específico para essa finalidade.*

(...)

**§ 2º Os depósitos serão repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta Única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais.**

*Art. 2º A Aos depósitos efetuados antes de 1º de dezembro de 1998 será aplicada a sistemática prevista nesta Lei de acordo com um cronograma fixado por ato do Ministério da Fazenda, sendo obrigatória a sua transferência à conta única do Tesouro Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.099, de 2009, vigência)*

*§ 1º Os juros dos depósitos referidos no caput serão calculados à taxa originalmente devida até a data da transferência à conta única do Tesouro Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.099, de 2009)*

**§ 2º Após a transferência à conta única do Tesouro Nacional, os juros dos depósitos referidos no caput serão calculados na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. (Incluído pela Lei nº 12.099, de 2009)**

(...). (Destacamos)

O art. 39, § 4º da Lei nº 9250/95 dispõe, por seu turno, que:

*Art. 39. (...)*

**§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1%**

*relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.*  
(Destacamos)

Dos dispositivos legais acima transcrito extrai-se que **(i)** se o depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário **se efetivado no correspondente montante integral**, **(ii)** uma vez efetivado, sua transferência à Conta Única do Tesouro Nacional é obrigatória e independe de qualquer formalidade e **(iii) uma vez transferido, o correspondente valor será corrigido por juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente**, naturalmente não há possibilidade de que se materialize a hipótese aventada pela decisão recorrida para justificar a manutenção dos acréscimos de juros e multa mora no lançamento, qual seja que após a conversão em renda poderiam ser observadas diferenças em desfavor da empresa entre os valores devido e depositado, **uma vez que tanto um como outro, ou seja, tanto o valor do débito quanto do depósito judicial estarão sendo corrigidos pelo mesmo índice, a SELIC.**

Ademais, dispõe, ainda, o já mencionado art. 1º da Lei nº 9703/98, em seu § 3º, I e II que:

*Art. 1º (...)*

*§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:*

*I - devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores; ou*

*II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.*

Ou seja, **também nos termos da lei**, o levantamento do valor de depósito judicial pelo depositante somente é possível:

01) **após o encerramento da lide, mediante ordem judicial; E**

02) se a **sentença lhe for favorável.**

É dizer, igualmente não há possibilidade de materialização da segunda hipótese suscitada pela decisão recorrida como justificativa para manutenção no lançamento dos acréscimos de juros e multa de mora, qual seja o levantamento do depósito judicial pelo depositante, ora recorrente, antes do trânsito em julgado de decisão proferida no processo judicial em que efetivado.

Desse modo, considerando-se que a exigibilidade do tributo estava suspensa antes mesmo de sua constituição, não restou caracterizada, no presente caso, mora por parte da recorrente a ensejar o lançamento de tais acréscimos.

Nesse sentido, é o entendimento deste tribunal administrativo, constante do enunciado de nº 17 da súmula de sua jurisprudência, nos seguintes termos:

*Súmula CARF nº 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*  
(Destacamos)

Ademais,

*(...) havendo depósito no montante integral, também os juros de mora devem ser afastados, conforme entendimento assentado neste CARF, e plasmado na Súmula nº 5 do tribunal administrativo:*

*"Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral." (Acórdão nº 3402004.888, rel. cons. Carlos Augusto Daniel Neto, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, 3ª Seção de Julgamento, j. 31/01/18).*

Assim, os acréscimos legais (juros e multa) devem ser excluídos do lançamento.

**Inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei 8.212/91, com redação da Lei nº 9876/99 e da cobrança de juros calculados pela SELIC.**

A recorrente alega, ainda, que a exigência da contribuição previdenciária sobre valores pagos a avulsos e contribuintes individuais, tais como autônomos e administradores, introduzida no art. 22, incisos I e III da Lei 8.212/91 pela Lei nº 9876/99, somente poderia se dar por meio de lei complementar, nos termos do que exige o art. 149 da C//88, sendo tais exações, portanto inconstitucionais.

Alega, também, que a cobrança de juros de mora calculados com base na taxa Selic é inconstitucional por violação, dentre outros, do princípio da legalidade tributária.

Os argumentos trazidos pela recorrente nesses pontos são de índole tipicamente constitucional, uma vez que envolvem a verificação da compatibilidade da norma tributária com a Constituição Federal, atribuição conferida com exclusividade pela própria Carta ao Poder Judiciário.

Desse modo, este tribunal administrativo não é a instância apropriada para ser sede dessa espécie de debate, como ele próprio já se pronunciou em inúmeros precedentes, que resultaram no enunciado de nº 2 da súmula de sua jurisprudência, nos seguintes termos:

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

Ademais, sobre a taxa SELIC, acresça-se, ainda, que o entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua

jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que:

*Enunciado 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.*

### **Da multa de mora - retroatividade benigna**

Por fim, a recorrente alega que a Lei nº 11941/09 alterou o art. 35 da Lei nº 8212/91, limitando ao patamar máximo de 20% a multa de mora aplicável às contribuições previdenciárias. Desse modo, por força do art. 106, II, "c" do CTN, a contribuinte tem direito líquido e certo a que o valor cobrado a título de multa de mora que ultrapasse o percentual de 20% sobre o valor de principal da contribuição exigida seja excluído.

Sobre este ponto, adoto, como razões de decidir, o seguinte trecho do voto proferido no acórdão de nº 2201-005.162, em tudo e por tudo aplicável ao presente caso:

#### **2. Da Retroatividade Benigna**

*Quanto à alegação do RECORRENTE que a multa de mora deverá ser limitada ao percentual de 20%, e não de 30%, por força da retroatividade benigna da alteração posterior da redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 (pela MP 449/2008), que determinou que a incidência da multa de mora decorrente dos atrasos no pagamento das contribuições sociais seria paga nos moldes estipulados pelo art. 61 da Lei nº 9.430/1996, entendo que merece prosperar o pleito do contribuinte.*

*O CTN, em seu art. 106, inciso II, "c", assim define:*

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

*É notório que a alteração legislativa introduzida pela Lei nº 11.941/2009 implica em penalidade menos severa ao RECORRENTE, posto que reduz o teto da multa de mora para 20%, ao passo que a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91 permitia a aplicação de multa em patamares que poderia chegar a 100%. Importante esclarecer que, neste caso, não foi aplicada a multa incidente sobre os lançamentos de ofício (antiga multa GFIP do art. 32 da Lei nº 8.212/91 + a multa de mora do art. 35 da mesma lei, substituídas pela atual multa de 75% do art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme art. 35-A da Lei nº 8.212/91) tendo em vista a suspensão da exigibilidade do crédito em razão da liminar em ação judicial [no caso, em razão da existência de depósito judicial do montante integral do crédito tributário discutido]. Assim, somente foi aplicada a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 em razão do atraso no pagamento das contribuições.*

Processo nº 15889.000200/2008-57  
Acórdão n.º **2402-007.914**

**S2-C4T2**  
Fl. 11

---

*Sendo assim, para verificar a retroatividade benigna, é de rigor apenas a comparação da multa prevista na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91 com a multa prevista pela nova redação do mesmo dispositivo, sem envolver a comparação de outras multas pelo descumprimento de obrigações acessórias.*

*Assim, entendo que deve ser aplicado ao presente caso o limite para multa moratória de 20% previsto no §2º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996.*

(rel. cons. Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, j. 04/06/19)

### **CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** ao recurso voluntário para excluir do lançamento os acréscimos legais (juros e multa).

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Relatora