



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



**Processo nº** 19515.004996/2008-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.332 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de outubro de 2022  
**Recorrente** COMPANHIA METALURGICA PRADA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/04/2004 a 30/04/2004

**AUSÊNCIA DE DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.(CFL 59)**

Determina a lavratura de auto de infração deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço

**DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.**

As decisões administrativas, doutrina jurídica e a jurisprudência pátria não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS AUTÔNOMAS. PREVISÃO LEGAL EXPRESSA.**

As infrações previstas nos incisos I e II do art. 32 da Lei 8.212/91 são autônomas em relação as infrações abrangidas pelo art. 35-A do mesmo diploma legal.

**PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ILEGALIDADE. SUMULA CARF Nº 2. ATIVIDADE FISCAL VINCULADA E OBRIGATÓRIA.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato normativo tributário. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

## Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente Convocado ausente o Conselheiro Samis Antônio de Queiroz), Sonia de Queiroz Accioly e Christiano Rocha Pinheiro.

### Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 161 e ss) interposto contra R. Decisão proferida 13ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (fls. 146 e ss) que manteve o lançamento por infração ao disposto art. 30, inciso I, alínea “a” da Lei n.º 8.212/91, por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço (CFL 59). A infração aqui retratada diz respeito às competências de 09/2003 e 04/2004.

Segundo o relatório do R. Acórdão:

#### DA AUTUAÇÃO

1. Trata o presente processo de auto de infração (AI n.º 37.153.256-6), por violação ao artigo 30, inciso I, alínea “a”, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e alterações posteriores e na Lei 11.º 10.666, de 08 de maio de 2003, e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, em seu art. 216, inciso 1, alínea “a”, por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço, conforme mencionado no Relatório Fiscal da Infração de fls. 16.
2. De acordo com o Relatório Fiscal supracitado a omissão da Impugnante diz respeito à arrecadação, mediante desconto das remunerações, das contribuições dos segurados empregados a seu serviço, no referente aos pagamentos remuneratórios citados no Auto de Infração Debcad n.º 37.021.354-8.
3. A infração aqui retratada diz respeito às competências de 09/2003 e 04/2004.
4. Não foram constatadas situações agravantes da infração. 5. O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa de fl. 17, informa como foi calculada a multa no montante de R\$ 1.254,89 (um mil e duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavo), de acordo com o disposto no art. 284, inciso II, do RPS e art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212/91.
7. Às fls. 02/07, encontramos IPC - Instruções para o Contribuinte; REPLEG -Relatório de Representantes Legais; e Vinculos; às fls. 08/15, encontramos cópias dos seguintes documentos: MPF -Mandado de Procedimento Fiscal TIAF - Termo de Início de Ação Fiscal; TIAD - Termos de Intimação para Apresentação de Documentos, e TEAF - Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, referentes à ação fiscal empreendida na empresa.

#### DA IMPUGNAÇÃO

8. Dentro do prazo regulamentar (conforme fls. 28 e 61), a empresa impugnou o lançamento, por meio do instrumento de fls. 29/35, acompanhado dos documentos de fls. 36/59 (procuração, Ata da Reunião do Conselho de Administração, Ata de Assembleia Geral Extraordinária, cópias dos documentos dos substabelecidos, Substabelecimento e Termo, de Aditamento ao Acordo Coletivo do Trabalho - Matriz,

cópia do AI lavrado e demais documentos integrantes deste), alegando, em síntese, os argumentos que se seguem:

8.1. O AI lavrado contra a Impugnante para desta exigir multa por falta de desconto das contribuições previdenciárias correspondentes à parcela dos empregados (Contribuições) nos pagamentos efetuados a título de participação nos lucros e resultados (PLR) em setembro de 2003 e abril de 2004.

8.2. Conforme consignado no Relatório Fiscal que acompanha o AI, as supostas Contribuições que deixaram de ser descontadas pela Impugnante, nos meses de setembro de 2003 e abril de 2004, foram dela exigidas por meio do AI nº 37.021.354-8.

8.3. A Impugnante protocolou impugnação contra o AI referido no item precedente.

8.4. Entende, ainda, ser descabida a exigência da multa do AI em apreço, na medida em que, por meio do auto de infração referidos no item “8.2”, já está sendo cobrada a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, calculada sobre o valor das contribuições que deixaram de ser recolhidas.

8.3. Ademais, a multa relativa à falta do desconto das Contribuições é absorvida pela prevista no referido art. 35 da Lei 8.212/91, relativa à falta de recolhimento de Contribuições.

8.4. Por entender a Impugnante não serem devidas as contribuições lançadas sobre a PLR, razoável concluir que o desconto do pagamento de tais parcelas tenha deixado de ser efetuado e recolhido dos seus segurados empregados. Um fato é incindível do outro. Assim, não é razoável haver dupla penalização decorrente de fatos incindíveis.

8.5. Trata-se da adoção do princípio da consunção ou absorção.

8.6. Ainda que não acolhidas as alegações anteriores, há que se admitir que acolher a procedência do AI em epígrafe equivale a permitir a imposição de multa não definida em lei.

8.7. Restou atacado o princípio da legalidade.

8.8. Não há previsão em lei para a infração autuada cuja previsão da multa somente consta do art. 283, I, “g”, do Decreto nº 3.048/99. A autoridade fiscal valeu-se de dispositivo de aplicação genérica, constante do art. 92 da Lei 8.212/91.

8.9. Assim, pede e espera a Impugnante que o processo decorrente do AI em análise, seja apensado ao processo decorrente do auto de infração nº 37.021.354-8, tendo em vista que o desfecho deste está atrelado ao daquele e que, independente disso, seja o presente AI julgado improcedente, já que exige multa absorvida pela multa moratória imposta quando da exigência da obrigação tributária principal e sem a correspondente previsão legal.

O R. Acórdão foi proferido com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/08/2008

**INFRAÇÃO. NÃO ARRECADAR CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.**

Deixar a empresa de arrecadar contribuição previdenciária de segurado empregado, mediante desconto de sua remuneração, constitui infração ao art. 30, inciso I, alínea “a” da Lei nº 8.212/91.

**REUNIÃO DE PROCESSOS. FACULDADE.**

É facultada à autoridade julgadora a reunião de processos desde que atendidas as exigências legais e quando a mesma seja viável e necessária.

**MULTA MORATÓRIA x MULTA POR INFRAÇÃO I**

A multa moratória colima penalizar o recolhimento extemporâneo enquanto a multa por infração tem por intento penalizar o não cumprimento de dever instrumental no interesse da Administração.

#### PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO

Os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração

#### COMINAÇÃO DE PENALIDADE ESPECIFICADA POR AÇÃO OU OMISSÃO

O artigo 97 do CTN não adentra no mérito para exigir que as cominações de penalidades sejam especificadas por ação ou omissão positivada como obrigação tributária acessória

#### Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 12/02/2009, (fls. 158), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 11/03/2009 (fls. 161 e ss), ao argumento de que a presente multa por descumprimento de obrigação acessória estaria absorvida pelas infrações mais gravosas, relativas às obrigações principais, aplicado o princípio da consunção.

Assinala que a autuação merece cancelamento em face da imposição de multa não encontrar definição legal, configurando violação ao princípio da legalidade.

Esse, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço parcialmente do recurso e passo ao seu exame.

É preciso ressaltar a vedação a órgão administrativo para declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido:

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

Também ressalta-se que este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento. Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72.

Isso porque o controle efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, a alegação de inconstitucionalidade/ilegalidade da multa imposta, por ofensa ao princípio da legalidade, não será conhecida.

Mesmo que assim não fosse, insta ressaltar que a obrigação acessória, caracterizada pela aplicação de multa por descumprimento de obrigação de fazer, decorre da consolidação da obrigação principal, esta relativa ao crédito tributário levantado por falta de recolhimento de contribuição previdenciária pelo contribuinte, sendo que, da decorrência, a primeira deve sempre seguir a segunda em seu contexto.

Na espécie, a obrigação principal está constituída através dos processos administrativos 19515.004999/2008-50, DEBCAD **37.021.355-6**, relativo a cota patronal, **19515.004998/2008-13**, DEBCAD **37.021.354-8**, relativas à contribuição dos segurados empregados, 19515.004989/2008-14, DEBCAD **37.153.252-3**, lavrado em razão do não recolhimento de contribuições previdenciárias destinadas a Terceiros (INCRA e SEBRAE), e 19515.004993/2008-82, DEBCAD **37.153.254-0**, relativos a Terceiros (FNDE e Salário Educação), lides administrativas apreciadas na mesma Sessão deliberativa.

Para todos os processo e para este há sim hígida base legal definindo tanto a infração quanto a multa aplicada.

O dispositivo legal infringido envolve a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, inciso I, alínea "a", e a Lei n. 10.666/03, art. 4, "caput" e no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 216, I, "a"; e o dispositivo legal da multa aplicada envolve os artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e artigo 283, inciso I, "g" e 373 do RPS.

Destaque-se ainda que, verificada a ocorrência do fato gerador no caso concreto, embasada em legislação tributária e previdenciária válida e vigente, plenamente vinculada é a atividade da Autoridade Fiscal, que deve, por determinação legal prevista no artigo 142 Código Tributário Nacional, e sem qualquer arbitrariedade, proceder ao lançamento, e também à aplicação da multa.

### Do Mérito

O Recorrente argumenta que o descumprimento da obrigação acessória, descrito na presente autuação, restaria absorvido pela infração mais gravosa, com lançamento nos autos de nº 19515.004998/2008-13, DEBCAD 37.021.354-8.

A respeito da temática, o Colegiado de piso afastou a alegação ao seguinte fundamento (fls. 152/153):

10. Do quanto ainda não foi pontuado, alega a Impugnante aplicação do princípio da consunção ou absorção, entre a multa aplicada quando do lançamento do crédito decorrente da obrigação tributária principal (consectário legal) e a multa cobrada por meio do AI em apreço (multa por obrigação acessória não cumprida).

10.1. A multa cobrada em virtude do inadimplemento de obrigação acessória não cumprida, objeto do AI em questão, restou explicitada, na motivação e cálculo, nos itens '9.1' a '9.5' deste voto.

10.2. Contudo, não é despiciendo lembrar que, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

(...)

10.3. A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

10.4. A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o

recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer). O atendimento às obrigações acessórias objetiva dar meios ao Fisco para investigar e controlar o recolhimento dos tributos (obrigação principal), tendo, desta sorte e conforme predito, caráter instrumental.

10.5. A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

10.6. O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) e, bem assim, o descumprimento de obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) impõem ao Fisco o poder/dever de lavrar o Auto de Infração. Contudo, no segundo caso, a penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

10.7. Aliando-se ao exposto, temos no art. 115 do CTN a previsão do fato gerador da obrigação acessória:

(...)

10.8. Com efeito, no caso em comento, trata-se de descumprimento de obrigação acessória (dever de Arrecadação da Contribuição dos Segurados) - que decorre diretamente da legislação no interesse da administração tributária (fiscalização e arrecadação), tendo decorrido a atuação sub examine do descumprimento de prestação positiva que viabiliza a atuação fiscalizadora da Administração.

10.9. Cumpre enfatizar, ainda, que a multa decorrente da atuação em apreço é diversa da multa aplicada por mora nos recolhimentos das contribuições sociais.

(...)

10.14. Desta feita, não havendo razão nas alegações trazidas pela Impugnante quanto à questão ora abordada, o intento desta não merece prosperar.

10.15. Ademais, quanto à alegação referente à necessidade de previsão em lei, stricto sensu, da cominação da penalidade, de forma específica, para a infração imposta pelo AI em epígrafe, sob pena de desrespeito ao princípio da legalidade, não merece acolhimento pelos motivos expostos a seguir.

10.16. Conforme vaticinado nas linhas inaugurais deste voto, a penalidade imposta para o descumprimento do dever de arrecadar as contribuições dos segurados empregados, descontando-as da respectiva remuneração, consta do art. 92, combinado com o art. 102, da Lei nº 8.212/91, que abaixo transcrevemos.

(...)

10.22. Pelo exposto, não há como se concluir pelo desrespeito ao princípio da legalidade, mas, antes pelo contrário, conforme demonstrado, atendimento estrito àquele. O artigo 97 do CTN não adentra no mérito para exigir que as cominações de penalidades sejam especificadas por ação ou omissão positivada como obrigação tributária acessória. Assim, se a própria norma não exigiu tal especificidade, carece de suporte o intento da Impugnada.

(...)

10.26. Ademais, é assente o entendimento de que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

10.27. Assim, por tudo o exposto, também nesse quesito, não merece prosperar a alegação da Impugnada.

Correta a Decisão de Piso acolhidos seus fundamentos como razão de decidir.

Como já indicado, a obrigação acessória, caracterizada pela aplicação de multa por descumprimento de obrigação de fazer, decorre da consolidação da obrigação principal, esta relativa ao crédito tributário levantado por falta de recolhimento de contribuição previdenciária

pelo contribuinte, sendo que, da decorrência, a primeira deve sempre seguir a segunda em seu contexto.

Importa considerar que as autuações principais (19515.004999/2008-50, DEBCAD 37.021.355-6, relativas a cota patronal, 19515.004998/2008-13, DEBCAD 37.021.354-8, relativas à contribuição dos segurados empregados, 19515.004989/2008-14, DEBCAD 37.153.252-3, lavrado em razão do não recolhimento de contribuições previdenciárias destinadas a Terceiros (INCRA e SEBRAE), e 19515.004993/2008-82, DEBCAD 37.153.254-0, relativos a terceiros (FNDE e Salário Educação), foram julgadas nessa mesma sessão de julgamento, dado parcial provimentos aos recursos, conforme ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/04/2004 a 30/04/2004

Ementa:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Incide contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a título de Participação nos lucros, efetuados em desacordo com a Lei nº 10.101/00.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

As regras para percepção da PLR devem constituir-se incentivo à produtividade. Regras estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.

GANHOS EVENTUAIS. REMUNERAÇÃO.

A eventualidade não está relacionada à frequência ou à periodicidade com que se paga determinada verba, mas à previsibilidade de seu pagamento. Assim, a eventualidade está relacionada à ocorrência de caso fortuito

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991. com a redação dada pela Lei nº 11.941. de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício.

Apenas para salientar, entendimento exarado no R. Acórdão proferido pela C. 2ª Turma da CSRF nº 9202-009.779, em 25/08/2021, processo Relatado pelo Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti que ora acolho, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/12/2002

(...)

DECISÃO DEFINITIVA QUANTO A EXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Havendo decisão definitiva pela manutenção da obrigação principal, por consequência lógica, seus efeitos devem ser aplicados aos respectivos lançamentos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória

Por fim, ressalta-se que as decisões administrativas, doutrina jurídica e a jurisprudência pátria não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Pelos argumentos já expostos no Acórdão Recorrido e entendimentos da C. CSRF acima reproduzidos, resta mantida a autuação.

**CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, conheço parcialmente, exceto quanto a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade, e no mérito, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly