



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



**Processo nº** 19515.006725/2008-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.989 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de março de 2021  
**Recorrente** COMERCIO APARAS PAPEL NAPOLES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Devem integrar o salário-de-contribuição os ganhos habituais pagos, devidos ou creditados sob a forma de utilidades.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos do Auto de Infração oferecem as condições necessárias para que a contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Conforme disposto no Súmula CARF nº 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.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA.

Devem ser indeferidos os pedidos de diligência, produção de provas e perícia, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, à exceção das alegações quanto ao SENAC, SESC e SEBRAE, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 19515.006725/2008-03, em face do acórdão nº 16-21.790, julgado pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPOI), em sessão realizada em 9 de junho de 2009, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

### “DA AUTUAÇÃO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, AI nº 37.192.465-0, contra a empresa acima identificada, de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes parte da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, atingindo o montante de R\$ 113.238,94 (cento e treze mil e duzentos e trinta e oito reais e noventa e quatro centavos), consolidado em 22/10/2008.

O Relatório Fiscal informa que as contribuições lançadas não estavam incluídas em Folha de Pagamento e GFIP e encontravam-se contabilizadas nas contas 3.3.1.02.004 (Ajuda de Custo), 3.3.1.02.007 (Diárias) e 3.3.1.02.015 (Refeições).

O contribuinte recebeu solicitação de esclarecimentos e entrega de relação de beneficiários desses pagamentos, porém decorrido o prazo legal, o contribuinte não prestou qualquer esclarecimento e nem apresentou qualquer documento relativo as já citadas contas.

As referidas rubricas foram consideradas como parte integrante do salário de contribuição.

Os elementos de prova citados neste processo foram os mesmos utilizados nos demais Autos de Infração lavrados nessa ação fiscal, lançados separadamente por razões procedimentais e foram anexados no presente auto de infração.

O Relatório Fiscal relaciona os documentos integrantes do presente Auto de Infração, bem como os demais Autos de Infração lavrados na ação fiscal e informa que não foi emitido o TAB - Termo de Arrolamento de Bens.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da autuação em 05/11/2008, a empresa apresentou impugnação em 03/12/2008, tempestivamente, a teor do despacho de fls. 115 através do instrumento de fls. 72/105, juntando documentos à s fls. 106/112.

A defesa apresentada pela impugnante insurge-se contra o Auto de Infração em epígrafe alegando em síntese que:

Os valores foram apurados de forma subjetiva e através do instituto da presunção.

O fiscal pode propor mas não impor multa vez que o auto de infração é meramente declaratório e não ato constitutivo, angariando a personalidade de um lançamento de ofício que deverá descrever a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, deixando a valoração ou cognição do conteúdo para o órgão judicante que realmente tem competência para apreciar e rever, não só os aspectos de direito como os de fato e deduzir se ocorreram ou não os efeitos.

São fundamentais ao êxito da ação fiscal a descrição precisa dos fatos, a coerência com os termos anteriormente lavrados e a consentaneidade com o enquadramento legal.

No presente caso, o Agente Fiscal relaciona os valores que entende devidos e os recolhidos sem indicar a base de cálculo para apuração do valor devido e o motivo pelo qual seriam devidas diferenças.

Desta forma, faltou na notificação em exame a descrição precisa dos fatos, a fim de que a Impugnante possa exercer seu direito constitucional à ampla defesa, dificultando mesmo a apresentação de suas razões.

Pelo rol que consta na NFLD, citando os dispositivos legais pelos quais a recorrente foi autuada, é clara a intenção do Instituto de omitir a discriminação clara e precisa dos dispositivos de lei aplicáveis ao caso. A relação exaustiva e genérica das leis contidas em anexo (folhas avulsas), obstruiu de forma incontornável a defesa da recorrente.

Não há como se exigir um imposto lastreado apenas em presunção que não esteja delineada em uma lei, pois é sabido que não se pode cobrar imposto por pura presunção.

As multas fiscais devem observar os princípios e limitações ao poder esta e imposição de tributos, sob pena da possibilidade de haver violação de direitos e garantias dos contribuintes pela via oblíqua da imposição de penalidades tributárias.

A aplicação das penalidades fiscais não pode extrapolar direito e garantias do contribuinte.

Na edição de leis que estabelecem sanções relativas ao não pagamento de tributos no prazo e de outros deveres formais, o legislador está obrigado a observar os princípios das limitações ao poder de tributar, uma vez que a essência de formação do vínculo jurídico está adstrita àqueles princípios, independentemente de, na origem, o valor devido ser pela incidência de penalidade, tendo-se que ao final os valores serão convertidos em obrigação principal com todas as garantias para o Fisco e para o contribuinte (limitações constitucionais ao poder de tributar).

Discorre ainda o contribuinte sobre a obrigatoriedade da observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na aplicação das multas fiscais, as multas fiscais e o princípio do não-confisco, multas fiscais e o princípio da capacidade contributiva, as multas fiscais e o princípio da legalidade tributária, as multas fiscais e a irretroatividade da lei tributária, concluindo que a multa moratória fiscal deve ser aplicada em valor único, conforme a maior ou menor possibilidade de sonegação do tributo, e jamais aumentar proporcionalmente no tempo por falta de base constitucional ou dupla penalização pelo não pagamento em dia e o acréscimo com punição pelo tempo . de atraso, registrando-se que para esse fim existem os juros moratórios.

A Impugnante alega também, que as contribuições ao SENAC, SESC e SEBRAE são devidas somente pelas empresas comerciais, conforme estabelece a legislação que as instituiu.

As Ordens de Serviços expedidas pelo INSS exigindo das empresas prestadoras de serviços o recolhimento dessas contribuições são inconstitucionais e ilegais.

A exigência das contribuições ao SENAC, SESC e SEBRAE é inconstitucional e ilegal por contrariar o princípio da legalidade tributária.

O art. 66 da Lei n.º 8.383/91 estabelece que a compensação de créditos futuros constitui direito subjetivo do contribuinte.

A circunstância fática que materializa o direito de compensação das requerentes preexiste e decorre do pagamento a maior de tributo. As autoras são credoras do INSS, cabendo repetir que este crédito corresponde a um "valor monetário", uma vez que foi efetuado pagamento indevido de tributo que na verdade nunca existiu.

A cobrança em conjunto de juros e multa moratória configura "bis in idem", redundando em lucro sem causa para o impugnado.

Os juros de mora aplicados nos cálculos da autuação não podem suplantar 1% ao mês sem capitalização. Isso em respeito ao § 3º do art. 192 da Carta Magna.

Os juros podem ser de três espécies: indenizatórios, remuneratórios e moratórios.

A Taxa Selic tem natureza remuneratória, portanto não pode ser considerada taxa de juros moratórios para correção de débitos fiscais.

Requer:

- a anulação do presente AI com acolhimento das preliminares apresentadas, inclusive com relação ao ato de presunção desenvolvido pelo fiscal que não comprovou a hipótese de incidência real ocorrida.

- não deveriam compor a base de cálculo valores como seguro do frete, do combustível e derivados, lavagem do veículo, danos e materiais utilizados no veículo sendo totalmente ilegal e inconstitucional sua inclusão.

- sejam reconhecidas as ilegalidades e inconstitucionalidades das referidas contribuições, devendo ser os valores ilegais apresentados neste auto de infração, com a consequente compensação das diferenças apuradas em favor da impugnante, e assim sendo aplicada a amortização dos créditos da impugnante, com os possíveis créditos fiscais, com a consequente anulação do referido AI.

- protesta pela utilização de todos os meios de prova admitidos, em especial de novas diligências para averiguação dos créditos apresentados pela impugnante.

É o relatório.”

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo-se o crédito tributário.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 136/174, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

### **Conhecimento.**

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço. Porém, o conhecimento será parcial.

Ocorre que a recorrente suscita em seu recurso alegações quanto ao SENAC, SESC e SEBRAE, contudo, o crédito refere-se a contribuições incidentes sobre valores de Ajuda de Custo, Diárias e Refeições, apurados nos livros contábeis, e não incluídos em folhas de pagamento. Logo, inexistindo qualquer lançamento, no presente processo, das contribuições em questão, não há como conhecer de tais alegações.

Por tais razões, conheço em parte do recurso, à exceção das alegações quanto ao SENAC, SESC e SEBRAE.

### **Preliminar.**

O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante ao disposto no artigo 2º da Lei nº 11.457/2007 e artigo 37 da Lei nº 8.212/91.

A fiscalização observou fielmente todos os requisitos expressos na lei e formalizou o lançamento, para o qual tem competência legal, com a finalidade de constituir o crédito previdenciário, declarando existente a obrigação, na forma de Auto de Infração, que tem sua definição no inciso IV do art. 633 da IN SRP nº 03/2005, na redação dada pela IN RFB nº 851, de 30/05/2008, conforme transcrito abaixo:

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa: (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

IV - Auto de Infração (AI), que é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e apurado mediante procedimento de fiscalização; e (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008) (g. n.)

O ato administrativo consubstanciado neste AI possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade ao legalmente estipulado, e estando os seus fundamentos legais discriminados no anexo "FLD - Fundamentos Legais do Débito" (fls. 16/17).

Verifica-se também que não houve qualquer tipo de cerceamento do direito de defesa, sendo que o presente Auto de Infração informa com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo todas as normatizações sobre a matéria e permitindo, assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do Contribuinte.

Acresce-se ainda, que o anexo denominado "FLD - Fundamentos Legais do Débito" contém a indicação detalhada de todos os dispositivos legais aplicados pela fiscalização ao presente lançamento, discriminados por período. Não há indicação genérica das normas aplicadas, mas sim o apontamento individualizado dos artigos, incisos e alíneas, com referência ao diploma legal e regulamentar que os contém. Em nenhum momento, foram arroladas leis por inteiro, sendo sempre indicado o dispositivo especificamente aplicado. E não há indicação ociosa de dispositivos legais, pois todos os indicados são, de fato, aplicáveis ao caso concreto verificado pela fiscalização. Se são muitos os dispositivos mencionados, isso decorre da complexidade que é própria da matéria previdenciária e tributária, a qual é objeto de constantes mudanças legislativas.

Em consequência, contrariamente ao alegado pela Impugnante, o anexo "FLD - Fundamentos Legais do Débito" propicia, sim, o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.

Ressalta-se ainda que o Auto de Infração não foi lavrado com base no instituto da presunção e tampouco de forma subjetiva, conforme alega a contribuinte. Houve por parte da fiscalização a verificação concreta da situação, eis que os valores lançados, conforme planilha de fl. 45 e DAD - Discriminativo Analítico de Débito, fls. 7/13, encontram-se nas contas contábeis informadas pelo Auditor em seu Relatório Fiscal, pertencem ao grupo de "Despesas com Pessoal", e estão comprovados pelos balancetes mensais (janeiro a dezembro), acostados aos autos às fls. 46/66.

Assim, não há que se falar em nulidade da presente autuação, cuja lavratura apresenta os elementos e requisitos de formação válidos, possuindo eficácia como lançamento perfeito e regular, e como constituição de crédito tributário.

Portanto, entendo por rejeitar as preliminares suscitadas.

### **Mérito.**

De acordo com a legislação previdenciária, a remuneração, como salário-de-contribuição, é todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado empregado ou trabalhador avulso, em decorrência da prestação de serviço, conforme determina o inciso I, do art. 28, da Lei nº 8.212/91:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a

qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tornado,- de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

No mesmo dispositivo legal temos determinadas como verbas integrantes do salário de contribuição as constantes da alínea "a" do § 8º, conforme segue:

§ 8º Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

a) o total das diárias pagas, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal; (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

De outro lado, o § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91 dispõe sobre as parcelas excludentes do salário de contribuição. Destaca-se abaixo as que guardam relação com os fatos geradores apurados:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

Conforme informa o Auditor Fiscal em seu relatório, a empresa não prestou nenhum esclarecimento a respeito dessas verbas, não apresentou os comprovantes de lançamentos e também não apresentou a relação de beneficiários dos pagamentos, embora devidamente intimada para tal.

Não apresentando a documentação exigida pela fiscalização, a empresa deixou de apresentar possível preenchimento dos requisitos para isenção de contribuição previdenciária, e assim sendo, a fiscalização procedeu ao lançamento das contribuições devidas sobre os valores pagos a título de Ajuda de Custo, Diárias e Refeições.

Reitere-se que a autuada possuiu o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação da impugnação que deve ser acompanhada das provas que julgar de direito, conforme o disposto no art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235/72 que determina:

Art.16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 9/12/93)

Portanto, cabia à contribuinte apresentar provas que desconstituíssem o lançamento, tendo em vista que os atos administrativos possuem como atributo intrínseco a presunção de legitimidade.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei n.º 9.784/99, mantém-se o lançamento. Ocorre que, no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da contribuinte ora recorrente.

### **Juros e multa.**

Os acréscimos legais incidentes sobre o valor das contribuições devidas atendem as disposições dos artigos 34 e 35 da Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores e art. 239, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

A aplicação de juros e multa de mora às contribuições sociais pagas em atraso é de caráter irrelevável, de acordo com os dispositivos legais citados.

Quanto a Taxa Selic, importa referir que 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. Assim, aplica-se a taxa SELIC ao débito em questão, conforme disposto no artigo 34 da Lei 8.212/91. Ademais, assim dispõe a Súmula CARF n.º 4:

Súmula CARF n.º 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. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, improcedem as razões do contribuinte neste tocante.

### **Alegações de inconstitucionalidade.**

Descabe a análise por este Conselho de alegações de inconstitucionalidade pois, conforme Súmula CARF n.º 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### **Do Pedido de produção de provas, diligências e perícia.**

Requer a contribuinte a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente apresentação de demonstrativos, extratos, declarações, documentos, inclusive perícias, diligências, vistorias, aditamentos, juntada de documentos e, as que mais se fizerem necessárias.

Contudo, produção de provas, diligências, perícia e afins são indeferidas, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972, com as alterações da Lei n.º 8.748/1993, por se tratar de medidas absolutamente prescindíveis já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

A solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possui, de modo que o *onus probandi* seja suportado por aquele que alega. Descabe, portanto, a inversão do ônus da prova pretendida pelo recorrente, sendo tal requerimento inferido.

**Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14 de 2009**

Saliente-se que, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar o princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei n.º 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14 de 2009.

**Conclusão.**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, à exceção das alegações quanto ao SENAC, SESC e SEBRAE, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator