



<b>Processo nº</b>	19515.008636/2008-93
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-010.575 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	09 de novembro de 2021
<b>Recorrente</b>	DGB LOGÍSTICA DISTRIBUIDORA GEOGRÁFICA DO BRASIL
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/2003 a 30/09/2003

DEIXAR A EMPRESA DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, OS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Constitui infração ao artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deixar a empresa de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de contribuições previdenciárias.

MULTA ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA VINCULADA AO TRIBUTO. CONCOMITÂNCIA.

O descumprimento da obrigação acessória converte-a em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária decorrente. Não se confundem os fatos geradores do tributo e da multa pelo descumprimento de obrigação acessória; portanto, não ocorre bis in idem ao se lançar as duas multas (Súmula CARF nº 04).

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.**

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.

**JUROS SOBRE MULTA.**

Incidem juros moratórios sobre a multa de ofício, calculados à taxa Selic (Súmula Carf nº 108).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, nos termos do voto do relator, conhecendo-se apenas das alegações de (i) decadência, (ii) indevida duplicitade de cobrança de multa e da absorção do presente lançamento pelos autos de infração de obrigações principais, (iii) não aplicação da Taxa SELIC e (iv) não incidência dos juros sobre a multa, e, nessa parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Diogo Cristian Denny (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 17/08/2010 (p. 3) em face da decisão da 11<sup>a</sup> Turma da DRJ/SP1, consubstanciada no Acórdão n.º 16-24.268 (p. 250), do qual a Contribuinte foi cientificada em 16/07/2010 (p. 277), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

### DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.193.832-5, lavrado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, por infração ao disposto no artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, e no artigo 225, inciso II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social —RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 08/09, verificou-se que a empresa não contabilizou em títulos próprios da contabilidade, os fatos geradores de contribuição previdenciária e as contribuições decorrentes, no tocante às retribuições a serviços prestados, verbas 1046, 1374 e 1801, pagas a segurados da Previdência Social, conforme quadro à fl. 08.

Ainda em conformidade com o Relatório Fiscal da Infração:

- A empresa não deu tratamento de fato gerador da contribuição previdenciária a estas retribuições do trabalho, e, por esta razão, a contabilidade não espelha os custos reais com a folha de salários da empresa;
- A situação configura, em tese, o ilícito previsto no artigo 337-A, inciso II, do Código Penal, nos acréscimos dados pela Lei n.º 9983/00. Em relatório à parte será formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade pública competente, para providências cabíveis;
- Não consta Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, lavrado contra o Contribuinte em ação fiscal anterior, conforme consultas aos sistemas eletrônicos de controle de débitos da Previdência Social;
- Em razão do Sistema de Auditoria Fiscal e os sistemas de controles dos débitos não estarem configurados para o cadastro de representantes legais qualificados como diretores, os relatórios REPLEG e VÍNCULOS trazem os diretores da companhia sob a qualificação de sócio-gerente;
- A fiscalização foi atendida por Otávio Aparecido Pedroso, gerente tributário, auxiliado por Magali Silva.

Conforme fl. 01 e o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fl. 10, foi aplicada a multa conforme estabelecido no artigo 92 e 102 da Lei n.º 8212/91, e artigo 283, inciso II, alínea “a”, e artigo 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3048/99.

Considerando que não constam Autos de Infração lavrados anteriormente, não se configurando a circunstância agravante prevista no inciso V do artigo 290 do Regulamento da Previdência Social — RPS, foi aplicada a multa mínima conforme inciso II do artigo 283 do RPS, correspondente ao valor de R\$ 12.548,77 (doze mil e quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e sete centavos), atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 77, de 11/03/2008, D.O.U. de 12/03/2008.

Foram anexados pela fiscalização: IPC — Instrução para o Contribuinte, fls. 02 a 03; REPLEG — Relatório de Representantes Legais, fls. 04/05; e VÍNCULOS — Relação de Vínculos, fls. 06/07.

Conforme o Termo de Juntada por Apensação, à fl 13, datado de 13/01/2009, foram apensados ao processo n.º 19515.008626/2008-58 (principal) os processos 19515.008627/2008-01; 19515.008628/2008-47; 19515.008629/2008-91; 19515.008634/2008-02; 19515.008635/2008-49; e 19515.008636/2008-93 (processo em tela).

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Tendo sido cientificado do Auto de Infração conforme fl. 01, o Contribuinte, dentro do prazo regulamentar, conforme despacho de fl. 168, contestou a autuação através do instrumento de fls. 15/ 55, com juntada dos seguintes documentos:

- cópia autenticada de documento de identidade do advogado, fl. 56;
- Doc. 1 - cópias autenticadas de Atas de Assembleia, Termos de Renúncia e Declaração e de Posse, fls. 57/89;
- Doc. 2 e Doc. 3 - cópia autenticada de Procuração, e Substabelecimento, fls. 90/93;
- Doc. 4 - cópia simples do presente Auto de Infração, fls. 94/ 106;
- Doc. 5 - cópias simples de GPS- Guias da Previdência Social, fls. 107/109;
- Doc. 6, fls. 110/163 - cópias simples de Acordo Coletivo para Reajuste Salarial 2003; Fichas de Registro de Empregado, Contratos de Trabalho, Termos de Rescisão do Contrato de Trabalho, comprovantes de depósito bancário, folhas de Pagamento, Termo de Re-Ratificação ao Contrato de Trabalho, e demonstrativos de rescisão.

### **Dos Fatos**

Primeiramente, apresenta breve relato sobre o Auto de Infração em tela. Informa que, por se tratar de multa relativa à obrigação acessória em razão de descumprimento de suposta obrigação principal, apresentará, resumidamente, as argumentações referentes ao necessário afastamento da obrigação principal.

Argumenta que o auditor fiscal cometeu sucessivos equívocos nas autuações relativas às obrigações principais: (i) decadência de parte dos valores lançados; (ii) cerceamento do direito de defesa decorrente da falta de informação relativa à base de cálculo e alíquota utilizada; (iii) não incidência das contribuições previdenciárias sobre as indenizações pagas pela Impugnante; (iv) incompetência da Autoridade Fiscal para caracterizar a natureza remuneratória dos valores pagos a título de indenização; (v) nulidade decorrente da utilização de multa cuja previsão legal de aplicação foi revogada.

Deste modo, como se verificará, a exigência fiscal relativa às obrigações principais deve ser integralmente canceladas, fato que leva ao cancelamento da presente.

### **Da Tempestividade**

No presente caso, a intimação deu-se em 29/12/2008, e assim, de acordo com o artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72, o prazo para apresentação da impugnação somente expirará em 28/01/2009. Tempestiva, portanto, a impugnação.

### **Do Pagamento da Verba Referente ao Período de Apuração de 06/2003**

Esclarece que a Impugnante optou por quitar o montante referente à contribuição previdenciária devida sobre o salário de contribuição recebido por contribuintes

autônomos, período de 06/2003, conforme atesta a Guia da Previdência Social- GPS anexa (doc. 05).

Portanto, o referido período não será objeto de defesa, restando apenas os períodos de fevereiro, março, maio, julho e setembro de 2003, que se referem à contribuição dos segurados empregados, e serão impugnados a seguir.

Tendo em vista o pagamento realizado, deve ser extinta a cobrança do crédito tributário a título de contribuição previdenciária devida sobre o salário de contribuição de autônomos, período de 06/2003, em conformidade com o que dispõe o artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN).

### **Do Direito**

#### **Do Cerceamento do Direito de Defesa Decorrente da Ausência de Demonstração da Base de Cálculo e da Alíquota Utilizada**

Da leitura do Discriminativo Analítico de Débitos - DAD, verifica-se que não há qualquer informação quanto à base de cálculo e alíquotas efetivamente utilizadas.

Muito embora a fiscalização tenha feito menção ao fato de que as alíquotas dos contribuintes individuais utilizada é de 11% e que a dos empregados obedeceram as faixas salariais, não demonstrou a apuração da contribuição devida, prejudicando a defesa da Impugnante.

A recomposição dos valores que foram objeto de autuação é impossível, visto que não foi demonstrado o cálculo efetuado para chegar aos valores que constituem o presente Auto de Infração.

E a tentativa de fazê-lo não leva ao resultado obtido pela fiscalização. Como exemplo, cabe analisar o valor relativo a 03/2003, lançado como R\$ 130,17 (a título de principal). Foi utilizado o valor indenizado ao empregado naquele mês, qual seja R\$ 1.249,04. Aplicando-se as alíquotas possíveis sobre tal base de cálculo tem-se que à alíquota de 8% a obrigação seria de R\$ 99,92, à alíquota de 9% a obrigação seria de R\$ 112,41, e à alíquota de 11% seria de R\$ 137,39. Ou seja, nenhuma das possibilidades leva à mesma conclusão da fiscalização.

Pelo exposto, resta prejudicado o direito de defesa da Impugnante, em afronta ao disposto no artigo 5º, incisos LV e LIV, e artigo 37, da Constituição Federal (CF), artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), artigo 10 do Decreto n.º 70235/72, e artigo 50 da Lei n.º 9784/99.

Destaque-se que não basta que seja concedido prazo para apresentação de defesa, deve ser assegurado também o completo teor da acusação fiscal, sendo que a fiscalização não observou a regra completa e eficiente motivação. Transcreve jurisprudência.

### **Do Erro na Metodologia do Cálculo**

Outra nulidade macula o lançamento, pois a fiscalização incorreu em erro quanto à metodologia de cálculo utilizada.

A contribuição devida pelo empregado à Previdência Social é calculada mediante a aplicação das alíquotas devidas conforme o montante da remuneração sobre o que a legislação optou por denominar como salário de contribuição. Relaciona as Tabelas vigentes, e transcreve os artigos 28 e 20 da Lei n.º 8212/91.

Reproduz também o artigo 21 da Lei n.º 8212/91, e argumenta que o cálculo das contribuições devidas pelos empregados e pelos contribuintes individuais é efetuado mediante a aplicação de certas alíquotas sobre o salário de contribuição, que possui limites mínimo e máximo. Entretanto, a fiscalização não respeitou os limites máximos.

Admitindo-se, por absurdo, que as indenizações pagas pela Impugnante compõem o salário de contribuição, e que a fiscalização conhece seus beneficiários, e que possuía as folhas de salários e GFIP's dos períodos autuados, cabia-lhe adicionar o valor de tais indenizações ao montante da remuneração mensal de cada beneficiário, a fim de

identificar, após o reajuste, qual seria o salário de contribuição, e, se for o caso, efetuar o lançamento de eventual diferença. Cita julgado.

As folhas de pagamento foram fornecidas à Autoridade Fiscal, e demonstram quais funcionários já haviam atingido o teto máximo do salário de contribuição.

Portanto, mesmo que as indenizações fossem consideradas remuneração, não seria devido nenhum valor a título de contribuição do empregado, sobre os valores recebidos por estes beneficiários.

Assim, verifica-se que a autoridade fiscal errou no presente lançamento, porque:

- a motivação errônea cerceia o direito à ampla defesa e compromete o motivo do ato;
- partiu da premissa equivocada de que a indenização constitui base de incidência de contribuição previdenciária;
- desconsiderou o salário de contribuição máximo determinado em Lei, utilizando, assim, de metodologia equivocada para apurar o valor devido;
- não evidenciou a base de cálculo e a alíquota utilizada, além de utilizar alíquota e capitulação legal não referente à época dos fatos.

Pelo exposto, o lançamento é nulo, afrontando os artigos 142 e 112 do CTN.

### **Da Decadência**

A exigência fiscal abrange o período de fevereiro, março, maio, junho, julho e setembro de 2003, do que se verifica que a sua integralidade está abrangida pela decadência, em razão de a Impugnante ter sido intimada do lançamento em dezembro de 2008, transcorridos mais de 5 anos dos fatos geradores ocorridos até novembro de 2003.

Discorre sobre a natureza de tributo das contribuições previdenciárias, citando os artigos 149, caput, e artigo 195 da Constituição, bem como os prazos de decadência a prescrição aplicáveis, artigo 146, inciso III, da CF/88, e artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

O Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n.º 8212/91, objeto da Súmula n.º 8, com efeito vinculante nos termos do artigo 103, “a” da CF/88, inserido pela Emenda Constitucional n.º 45/2004, e artigos 64-A e 64-B da Lei n.º 9784/99. Transcreve julgado da Câmara de Recursos Fiscais.

Destaca que a própria administração acatou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n.º 8212/91, reconhecida pela Suprema Corte, e editou o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional - PGFN/CAT n.º 1617/2008.

Transcreve o artigo 42 da Lei Complementar n.º 73/1993, ementa do Acórdão n.º 16-19971 da Delegacia da Recita Federal de Julgamento em São Paulo, bem como trecho do citado Parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008, e conclui que no caso em tela, não se trata de não recolhimento de tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas de recolhimento que a Impugnante entendeu correto, sob cada rubrica (contribuição previdenciária devida pelo empregado, pelos contribuintes individuais, etc.).

Assim, para cada período houve o recolhimento do tributo devido, e mais, para cada rubrica disponível nos formulários de obrigações acessórias, cumprindo a observância da Súmula Vinculante n.º 8 do STF, do CTN, e, no caso da administração, do Parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008, não olvidando ao Julgador criar rubricas inexistentes para não acolher a decadência.

Frisa, ainda, que a contagem do prazo previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, inicia-se da ocorrência do fato gerador e se finda apenas com a notificação do lançamento, nos termos do artigo 142 do mesmo diploma legal.

Transcreve jurisprudência administrativa, e afirma que todos os valores relativos a pagamentos de indenizações, que a fiscalização entende como tendo natureza remuneratória, efetuados antes de dezembro de 2003, foram atingidos pela decadência, e integralmente extintos nos termos do artigo 156, inciso V, do CTN, devendo a autuação ser cancelada neste ponto.

## Do Mérito

### Da Incompetência da Autoridade Fiscal para a Presente Autuação

Deve se consignada a competência da Justiça do Trabalho para apreciar a natureza dos pagamentos efetuados pela Impugnante a seus empregados, por força do artigo 114 da CF/88, na redação dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 45/2004. Reproduz o dispositivo legal, e julgado do TRF 3<sup>ª</sup> Região.

Com a promulgação da EC nº 45/2004, e' da Justiça do Trabalho a exclusiva competência para reconhecer questões conflituosas relativas à natureza das verbas salariais ou remuneratórias.

O artigo 18 do Decreto nº 4552/2002, que aprovou o Regulamento da Inspeção do Trabalho, trata da competência dos auditores fiscais no exercício de suas funções, e nele não se vislumbra a competência para declaração da natureza de determinado pagamento, efetuado pela Impugnante a empregado. Trata-se de matéria que depende de ampla diliação probatória, que apenas poderá ocorrer na esfera do Poder Judiciário.

### Da Natureza das Verbas Recebidas pelos Funcionários da Impugnante

Foram previstas pela Impugnante, através de acordo coletivo, indenizações recebidas em função do tempo de trabalho e da idade, estabilidade para funcionário que volta de férias, além daquela garantida nos 30 dias que antecedem o reajuste sindical.

Deste modo, o funcionário que retorna de férias não pode ser demitido nos 30 dias posteriores a esse retorno, assim como o funcionário com mais de 5 anos de empresa, e 40 anos de idade, deve ser indenizado com um salário, no caso de rescisão sem justa causa. Devem ser indenizados, ainda, os funcionários demitidos nos 30 dias que antecedem o reajuste salarial previsto em acordo coletivo.

No entanto, apesar do caráter indenizatório das verbas relacionadas a seguir, a fiscalização considerou como salário de contribuição:

- Os valores recebidos em 02/2003 pela funcionária Renata Maria Moreira de Melo Nardy, a título de indenização por ter sido demitida em até 30 dias do retorno das férias (verba 1342);
- Os valores recebidos em 03/2003 pelo funcionário Sidnei Rodrigues Cabral, que possuía mais de 5 anos de empresa e 40 anos de idade, quando demitido desmotivadamente (verba 1374);
- Indenização pela rescisão do contrato de trabalho (verba 1046), ao funcionário Marcos Macedo Maynard Araújo, nos períodos de 05/2003, 07/2003, e 09/2003.

Pelo exposto, os pagamentos destinados aos funcionários da Impugnante, bem como aos demais colaboradores, foram efetuados sob a rubrica de indenização, pois visavam a recompor as perdas (materiais ou subjetivas) sofridas pela rescisão sem justa causa.

Os referidos pagamentos não podem ser considerados como salário ou remuneração, visto não serem provenientes da contraprestação pelo trabalho, não havendo, nem sequer, que se falar em habitualidade, como se verá adiante.

### Da Diferença Conceitual entre Salário e Remuneração e Indenização

Apoiado nos artigos 3º e 457 da CLT, artigo 7º, inciso I da Constituição Federal, bem como em doutrina e jurisprudência, discorre sobre os conceitos de salário, remuneração, e indenização.

Argumenta que os valores recebidos pelos funcionários da Impugnante, objeto desta autuação, possuem natureza de indenização, pois: i) tornam-se devidos pelo rompimento do contrato de trabalho; ii) têm como base exigências em legislações pertinentes, plenamente caracterizadas como indenizatórias.

Assim, o pagamento de indenizações aos empregados da Impugnante não pode ser considerado remuneração ou salário, pois tal pagamento não está sujeito à habitualidade, regularidade, ou periodicidade, nem correspondem à contrapartida em razão da prestação de mão de obra.

Além do que, a outorga das indenizações estava vinculada à demissão sem justa causa somada ao tempo de empresa dos funcionários, ou à estabilidade garantida nos 30 dias que antecedem o ajuste sindical, ou os 30 dias posteriores ao retorno das férias.

#### **Da Não Incidência das Contribuições Previdenciárias sobre as Indenizações Recebidas em Função da Rescisão do Contrato de Trabalho sem Justa Causa**

Menciona o artigo 195 da Constituição Federal, bem como os artigos 22, inciso I (transcreve), e 28, inciso 1, ambos da Lei n.º 8212/91, e alega que a contribuição previdenciária incide sobre verbas de natureza salarial, e não sobre indenização.

Nesse sentido, as indenizações em tela não se destinam a retribuir o trabalho, tanto que os funcionários já haviam sido remunerados normalmente pela atividade exercida. E como é evidente pela simples análise do auto de infração lavrado, não se configura ganho habitual, já que os valores foram recebidos somente na rescisão do contrato de trabalho.

O artigo 22 da Lei n.º 8212/91 ainda estabelece, no parágrafo 2º, que não integram a remuneração as parcelas tratadas no item 7 do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8212/91. Transcreve os dispositivos legais, bem como a alínea “j”, do inciso V, do parágrafo 9º, do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social - RPS (Decreto n.º 3048/99), que determina a não incidência da contribuição sobre as verbas recebidas a título de ganhos eventuais.

Pelo exposto, não há suporte fático para a autuação:

- Os pagamentos efetuados pela Impugnante a título de indenizações são decorrentes da rescisão imotivada do contrato de trabalho, visando à recomposição das perdas havidas pelos funcionários, e, como demonstrado, não se amoldam ao conceito de salário ou remuneração, trazido pela legislação trabalhista;
- Enquadramento-se no conceito de ganhos eventuais à luz da legislação previdenciária, as indenizações pagas pela empresa estão abarcadas pela regra de isenção contida no parágrafo 9º, item 7, do artigo 28 da Lei n.º 8212/91, e artigo 214, parágrafo 9º, inciso V, alínea “j”, do Regulamento da Previdência Social - RPS.

Destaca, ainda, o princípio da legalidade contido no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, e, de modo mais específico, da legalidade tributária, conforme artigo 150, inciso I, da CF/88.

Conclui que não há suporte fático ou legal para a presente autuação fiscal, a qual deve ser cancelada.

#### **Da Multa Aplicada**

#### **Das Nulidades dos Lançamentos Principais - Impossibilidade de Manutenção do Presente Lançamento Acessório**

Além do demonstrado, de que não procedem os argumentos trazidos para justificar a imposição da penalidade acessória, é de se ressaltar que existem outras diversas nulidades que impedem a manutenção dos lançamentos principais, a que o presente auto de infração se refere.

As nulidades decorrentes de erro de metodologia, erro na apuração da base de cálculo, cerceamento do direito de defesa da Impugnante (pela não demonstração da base de cálculo e alíquotas utilizadas para a autuação relativa à parte dos empregados), falta de competência da autoridade fiscal para desconsiderar as relações jurídicas existentes, dentre outras, evidenciam a ilegalidade dos lançamentos principais, impedindo, portanto, a manutenção do lançamento acessório ora impugnado.

#### **Da Indevida Duplicidade de Cobrança de Multa e da Absorção do Presente Lançamento pelos Autos de Infração de Obrigações Principais**

Diz que o procedimento fiscal está em total descompasso com o ordenamento jurídico pátrio, na medida em que acaba por configurar uma DUPLA AUTUAÇÃO, e em se

tratando de penalidade, é princípio geral que deve haver uma só punição para a prática de determinado ato ilícito.

Assim, é impossível subsistir a aplicação cumulativa de duas penalidades sobre um mesmo fato imponível sob pena de desobediência aos princípios maiores da legalidade, do não confisco e especialmente da moralidade administrativa.

Destaca que se não bastasse a impossibilidade da cobrança de multa, in casu, eis que está sendo cobrada multa nos AIIM's em que há cobrança do principal e multa lavrada contra a ora Impugnante (dupla cobrança).

Outro argumento que justifica a ilegitimidade da cobrança da multa no presente caso, decorre do fato de que tendo sido constituído o lançamento tributário (AIIM's em que há principal e multa), tanto o valor do crédito a título de principal quanto do valor da multa correspondente pela infração, conclui-se que é imperiosa a exclusão do presente lançamento que se restringe ao acessório, uma vez que já se encontra absorvido pela autuação decorrente dos AIIM's, em que há cobrança de principal e acessório.

Colaciona o entendimento do 1º Conselho de Contribuintes, decisão proferida pela 2<sup>a</sup> Câmara (Acórdão n 102-45.249), e conclui que além da ilegitimidade da aplicação da multa isolada, no caso em tela, permitir sua aplicabilidade é concordar com duplicidade de penalidade.

#### **Dos Juros - Da Não Aplicação da Taxa SELIC**

Traça breve histórico da taxa SELIC e contesta o cálculo dos juros de mora com utilização da referida taxa, por ter natureza remuneratória e não indenizatória.

Cita jurisprudência e afirma que os juros moratórios devem ser limitados a 1% ao mês, uma vez que o CTN prefixou este percentual para aqueles casos em que a lei não tenha estabelecido a taxa de juros de mora (artigo 161, parágrafo 1º do CTN).

Alega também que a Taxa SELIC só poderia exceder este limite se previsto em lei complementar, pois o Código Tributário Nacional não pode ser derrogado por mera lei ordinária.

Conclui que a SELIC não pode ser aplicada no cálculo dos juros moratórios, por ser inconstitucional.

#### **Dos Juros Sobre a Multa**

Argumenta que a Defendente tem o direito de não sofrer a aplicação dos juros sobre a multa de mora, objeto do lançamento de ofício.

Apoiado no parágrafo 1º do artigo 161 do CTN, afirma que no caso da multa decorrente de lançamento de ofício, a incidência dos juros, se devido, deveria ocorrer a partir do trigésimo dia após a ciência do lançamento, quando estaria configurada a mora.

Reitera o argumento de que seriam aplicáveis, no máximo, juros de 1% ao mês, e não a Taxa SELIC.

#### **Do Pedido**

Ante o exposto, requer que sejam acatadas as preliminares suscitadas, decretando-se a nulidade do presente lançamento, ou ainda, requer que seja, no mérito, dado provimento integral à impugnação, cancelando-se o lançamento.

Requer, ainda, nos termos da Portaria 666 da Receita Federal do Brasil a reunião do presente processo administrativo aos de n° 37.193.826-0, 37.193.827-9, 37.193.828-7, 37.193.829-5, 37.193.830-9 e 37.193.832-5.

Por fim, requer a produção de todas as provas em Direito admitidas, especialmente a juntada posterior de documentos.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão n° 16-24.268 (p. 250), conforme ementa abaixo reproduzida:

**Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/03/2003 a 30/09/2003

**AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.**

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Não há cerceamento de defesa quando o Auto de Infração (AI) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para defesa, e quando estejam indicados os fundamentos de fato e de direito que autorizam o lançamento, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos tributários será regido pelo CTN – Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

Tratando-se de Auto de Infração (AI) lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. LIMITES. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.**

A competência da Justiça do Trabalho limita-se a determinar o recolhimento das contribuições previdenciárias provenientes das sentenças condenatórias em pecúnia que proferir, e dos valores objeto de acordo homologado, que integrem o salário de contribuição.

Nos casos extra-judiciais, constatado pela fiscalização o pagamento de valores que se enquadram no conceito de salário de contribuição, na legislação previdenciária, é indiscutível a competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) para apuração e lançamento das contribuições previdenciárias devidas, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.**

Entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados e contribuintes individuais, a qualquer título, inclusive sob a forma de utilidades.

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente na legislação não integram o salário de contribuição.

**LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. DEIXAR A EMPRESA DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, FATO GERADOR, E CONTRIBUIÇÃO.**

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, e as contribuições por ela devidas, constitui infração à legislação previdenciária.

**OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA.**

Ao remunerar segurados surge para a empresa a obrigação principal de pagar contribuições à Seguridade Social e, também, as obrigações acessórias de cumprimento dos deveres instrumentais previstos em lei.

**TAXA SELIC.**

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS**

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

**CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.**

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 3), reiterando os termos da impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

**Das Matérias Não Conhecidas**

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em deixar a empresa de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 34).

A Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) cerceamento do direito de defesa decorrente da ausência de demonstração da base de cálculo e da alíquota utilizada (isso em relação ao DEBCAD nº 37.193.827-9, que tem por objeto as contribuições devidas a Seguridade Social correspondentes à parte dos segurados);

(ii) necessidade de apreciação das provas apresentadas por força do princípio da verdade material;

(iii) decadência;

(iv) incompetência da autoridade fiscal para efetuar o presente lançamento;

(v) natureza das verbas recebidas pelos seus funcionários;

- diferença conceitual entre salário e remuneração e indenização;

(vi) não incidência das contribuições previdenciárias sob as indenizações recebidas em função da rescisão do contrato de trabalho sem justa causa;

(vii) das nulidades dos lançamentos principais – impossibilidade de manutenção do presente lançamento acessório;

(viii) indevida duplicidade de cobrança de multa e da absorção do presente lançamento pelos autos de infração de obrigações principais;

(ix) não aplicação da Taxa SELIC; e

(x) não incidência dos juros sobre a multa.

Registre-se pela sua importância que, inicialmente, a Recorrente faz os seguintes destaques em sua peça recursal:

5. INSTA SALIENTAR QUE, TENDO EM VISTA TRATAR-SE A PRESENTE AUTUAÇÃO DE MULTA RELATIVA À OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA EM RAZÃO DE DESCUMPRIMENTO DE SUPOSTA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, SERÃO TRAZIDOS SUCINTAMENTE AS ARGUMENTAÇÕES REFERENTES AO NECESSÁRIO AFASTAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, POIS INAPLICÁVEL MULTA À INFRAÇÃO SUPOSTAMENTE COMETIDA, EM RAZÃO DA INEXISTÊNCIA DE TAL CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO (OBRIGAÇÃO PRINCIPAL).

6. Cumpre também destacar que, a teor do disposto no artigo 113 do Código Tributário Nacional, o qual expressamente dispõe que a obrigação tributária ou é principal, ou é acessória, se não há obrigação acessória, não há que se falar em multa isolada.

7. Dessa feita, pela inaplicabilidade da multa à infração supostamente cometida, em razão do fato de que, sendo inexistente o crédito tributário lançado (obrigação principal), não há que se falar em crédito decorrente de dever acessório, é indevida a manutenção da exigência combatida, frisando-se que a multa é acessória, e, portanto, segue a sorte do principal: uma vez que este é inexigível, a multa também o será.

(...)

13. De tal forma, consoante se verificará, a acusação fiscal relativa às obrigações principais não merece prosperar e deve ser integralmente cancelada, fato que leva, por consequência, ao cancelamento do Auto de Infração ora combatido (obrigações acessórias), com o integral provimento do presente Recurso Voluntário.

Destaque-se ainda que, na impugnação apresentada, a Contribuinte expressamente informou que, em relação ao débito objeto da competência 06/2003 nos autos da obrigação principal, *optou por quitar o montante referente à contribuição previdenciária devida sobre o salário-contribuição recebido por contribuintes autônomos.*

Ora, tratando-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória consistente em deixar a empresa de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 34), basta a sua ocorrência em uma competência para restar configurada o descumprimento da obrigação acessória em análise e, por conseguinte, a imposição da respectiva multa.

Dessa forma, tendo a Contribuinte reconhecido a procedência do lançamento fiscal referente à competência 06/2003 nos autos da obrigação principal, tendo, inclusive, efetuado o pagamento do respectivo débito, resta configurado o descumprimento da obrigação acessória objeto do presente processo, afigurando-se procedente, por conseguinte, a exigência da respectiva multa.

Neste espeque, falta interesse recursal à Recorrente em relação a todas as matérias de defesa relacionadas à própria obrigação principal (em face do reconhecimento da procedência do lançamento referente à competência 06/2003, o que, por si só, nos termos acima declinados, já é bastante o suficiente para caracterizar o descumprimento da obrigação acessória objeto do presente PAF e, por conseguinte, a aplicação da respectiva multa).

Assim, serão conhecidas, nesta oportunidade, as seguintes matérias:

\* decadência;

\*indevida duplicitade de cobrança de multa e da absorção do presente lançamento pelos autos de infração de obrigações principais;

\* não aplicação da Taxa SELIC; e

\* não incidência dos juros sobre a multa.

### **Da Decadência**

Com relação à alegação de decadência, cumpre destacar que, a esse respeito, dois aspectos devem ser considerados: o prazo e o termo inicial para contagem da decadência.

Quanto ao prazo decadencial, é importante destacar que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os art. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante n.º 8, com o seguinte teor:

Súmula Vinculante n.º 08 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A partir da edição da Súmula Vinculante n.º 8, ocorrida em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatá-la.

Desse modo, o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias passa de dez para cinco anos, nos termos do CTN.

Falta agora determinar o termo inicial para sua contagem.

Tratando-se de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória – e não de tributo sujeito ao lançamento por homologação – o termo inicial será aquele estabelecido pelo art. 173, I do CTN, nos termos da Súmula CARF n.º 148:

### **Súmula CARF n.º 148**

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No caso em análise, está em discussão a multa por descumprimento de obrigação acessória consistente em deixar a empresa de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 34, nas competências de 03, 05, 06, 07 e 09 de 2003).

Neste espeque, considerando que a Recorrente tomou ciência do auto de infração em 29/12/2008 (p. 83), não há que se falar, *in casu*, na perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN.

### **Da Indevida Duplicidade de Cobrança de Multa e da Absorção do Presente Lançamento pelos Autos de Infração de Obrigações Principais**

Neste ponto, a Recorrente defende que, nos autos de infração de obrigação principal, *além dos tributos supostamente devidos, a correspondente multa de ofício e, portanto, não há como se imputar outra multa de ofício, isolada, como se pretendeu nestes autos.*

Conclui, assim, que, é *impossível subsistir a aplicação cumulativa de duas penalidades sobre um mesmo fato gerador, que ao final resume-se na pretensa obrigação relacionada às contribuições previdenciárias, sob pena de desobediência aos princípios maiores da legalidade, do não confisco e, especialmente, da moralidade administrativa, com evidente duplicidade de cobrança e locupletamento do Fisco.*

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

De fato, no que tange à incidência de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória em concomitância com a multa de ofício vinculada ao tributo, ao contrário do afirmado, não se tratam do mesmo fato gerador.

A multa deste processo decorreu do descumprimento, pela Contribuinte, do dever de efetuar a retenção da contribuição previdenciária devida por contribuintes individuais e empregados que lhes prestaram serviços.

Nos termos do § 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional, a inobservância da obrigação acessória implica sua conversão em obrigação principal quanto à penalidade pecuniária decorrente.

A multa vinculada ao tributo tem natureza distinta e decorre do não pagamento da obrigação principal, e não do descumprimento de obrigação acessória. Não se confundem os fatos geradores do tributo e da multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Neste espeque, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

### **Da Taxa SELIC e da Incidência de Juros sobre Multa**

No tocante, especificamente, aos juros de mora, calculados com base na Taxa SELIC e sua incidência sobre a multa aplicada, decorre de norma cogente, tratando-se, inclusive, de matéria já sumulada no âmbito desse Egrégio Conselho, a teor dos Enunciados n. 4 e 108, ambos de Súmula CARF, *in verbis*:

#### **Súmula CARF nº 04**

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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

#### **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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

**Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso voluntário, conhecendo-se apenas das alegações de (i) decadência, (ii) indevida duplicidade de cobrança de multa e da absorção do presente lançamento pelos autos de infração de obrigações principais, (iii) não aplicação da Taxa SELIC e (iv) não incidência dos juros sobre a multa, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior