



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

Processo n° 10480.721988/2009-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.455 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2014
Matéria Remuneração Pro-Labore Aferição Indireta
Recorrente PERNOD RICARD BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

AFERIÇÃO INDIRETA

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação regulamente requerida ou a sua apresentação deficiente, a fiscalização deverá inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou contribuinte o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração e demais rendimentos do trabalho recebidos pelas pessoas físicas.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário para manter as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração e demais rendimentos do trabalho recebidos pelas pessoas físicas que prestaram serviço à recorrente. Por voto de qualidade em negar provimento ao recurso voluntário para manter a multa de mora como aplicada, com base no artigo 35, inciso II da Lei n.º 8.212/91. Vencidos na votação os Conselheiros Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da MP n.º 449/2008 c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96).

Fez sustentação oral: Rafael de Paula Gomes OAB/DF 26.345

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração de Obrigação Principal lavrado em 17/09/2009, com ciência pelo sujeito passivo, através de registro postal em 23/09/2009, de contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre valores pagos aos segurados contribuintes individuais, diretores não empregados, a título de pro-labore, e aos demais contribuintes individuais pessoas físicas que prestaram serviço à empresa, tudo nas competências de 09/2004 a 12/2004

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 120/130, o levantamento refere-se à remuneração dos diretores não empregados Denis Gerard Marie Fievet, Laurent Andre Bernard Schun, Michel Charles Aristide Merolli e Francesco Tadonnio, identificados através da escrituração contábil da recorrente. Aduz o relatório que os valores lançados como remuneração foram obtidos nas contas contábeis "6110 001 - SALÁRIOS e " "6120 001 - OUTRAS COMPENSAÇÕES DIRETAS". Como os históricos dos lançamentos não identificavam os diretores beneficiários dos pagamentos, a autuada foi devidamente intimada através do Termo de Intimação Fiscal, datado de 14/08/2009, para que apresentasse os documentos que embasaram tais lançamentos. A falta dos esclarecimentos necessários originou a lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD 37.215.135-5 CFL 35 (PAF 10480.721982/2009-11), por descumprimento ao artigo 32, inciso III, da Lei n.º 8.212/91. A constatação de que todos os valores contabilizados não haviam sido informados em GFIP, originou o lançamento das diferenças, que perfazem a presente autuação.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, constam também desta autuação as remunerações pagas a pessoas físicas que prestaram serviço à autuada, na condição de contribuintes individuais, cujos valores foram escriturados numa única conta contábil, que engloba pagamentos efetuados a pessoas físicas e pessoas jurídicas, em afronta ao disposto pelo artigo 32, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD 37.215.134-5 CFL 34 (PAF 10480.721981/2009-77). Aduz que a escrituração contábil também não era discriminada por CNPJ

Por derradeiro, o Fisco informa que foi lavrado o Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD 37.215.136-1 CFL 38 (PAF 10480.721983/2009-66), porque no exercício de 2004, foram efetuados diversos lançamentos contábeis nos Livros diário de números 142 a 163, sem constar o histórico dos mesmos, ou utilizando-se de históricos genéricos, impedindo a visualização da natureza dos pagamentos efetuados e de seus beneficiários.

A falta de comprovação por parte da autuada da natureza dos pagamentos lançados na sua contabilidade para os diretores não empregados e que outros vários pagamentos não se referem a pessoas físicas, permitiu o lançamento do valor total apurado como base de incidência contributiva previdenciária, com arrimo no artigo 33, parágrafo 3º, da Lei n.º 8.212/91.

O Fisco esclarece que no levantamento relativo aos prestadores de serviço pessoas físicas, não estão arrolados aqueles já informados nas GFIPs entregues pela autuada.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 391/401, julgou o lançamento procedente.

Inconformado o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em apertada síntese:

- a) que houve equívoco por parte do Fisco na compreensão do seu Plano de Contas;
- b) que não se furtou dos recolhimentos sobre salário indireto, como moradia, escola de dependentes, etc;
- c) que a autuação só está embasada na presunção pela não aceitação da forma de contabilização dos valores pagos aos diretores; que não foi buscada a verdade material;
- d) que prepara folhas de pagamento dos valores pagos aos diretores não empregados contabiliza com base nas mesmas, na conta "Salários";
- e) que as despesas lançadas em "Outras Compensações" foram recolhidas;
- f) que dois diretores são empregados, o que comprova com as folhas de pagamento por amostragem juntadas na impugnação;
- g) que os lançamentos de pagamentos supostamente efetuados a pessoas físicas, na verdade forma efetuados a pessoas jurídicas;
- h) que a multa e os juros aplicados são abusivos;
- i) que a autuação é nula por descumprimento do artigo 142, do CTN;
- j) que a negativa do pedido de diligência e perícia afronta o princípio do contraditório, porque a perícia é necessária para apurar a regularidade dos recolhimentos.

Requer a reforma da decisão recorrida para dar provimento integral ao recurso interposto com a anulação da autuação, o arquivamento do lançamento e que as intimações sejam efetuadas ao seu patrono.

Após a apresentação do recurso voluntário para os PAF's 10480.721981/2009-77; 10480.721982/2009-11; 10480.721983/2009-6 e 10480.721984/2009-19, relativos aos autos de infração de obrigação acessória lavrados pela não confecção de folhas de pagamento nos moldes estabelecidos pela legislação previdenciária; pela não discriminação dos lançamentos contábeis dos fatos geradores de contribuição previdenciária, pela falta de informação e esclarecimentos solicitados, bem como pela falta de documentos a serem apresentados, a recorrente apresentou pedido de desistência dos recursos interpostos em vista da quitação das multas aplicadas pelos autos de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O Recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

O lançamento refere-se às contribuições previdenciárias patronais devidas sobre a remuneração dos contribuintes individuais, expostas na Lei n.º 8.212/91, artigo 22, inciso III, que foi acrescentado pela Lei n.º 9.876/99, com vigência a partir de 03/2000, englobando, assim, o período contido nesta notificação, não se submetendo a qualquer limite:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada a Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

...

*III – vinte por cento sobre o **total das remunerações** pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;(grifei)*

De acordo com o Relatório Fiscal, os valores lançados como base da incidência contributiva foram aferidos indiretamente, pois a contabilidade da recorrente não foi considerada como elemento de prova em seu favor, tendo em vista que, comprovadamente, não registrou o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço porque contabilizou-as de maneira diversa do previsto pela boa técnica contábil e com divergência da legislação tributária.

A recorrente foi autuada pelo descumprimento das obrigações acessórias definidas pela legislação tributária com relação à contabilização dos fatos geradores de contribuição previdenciária e não logrou demonstrar a correção das faltas, optando pela desistência dos recursos e quitando os valores das multas impostas.

A contribuição previdenciária é espécie tributária cuja modalidade de lançamento é denominada por homologação ou autolancamento, com previsão legal no art. 150 do Código Tributário Nacional. Nessa modalidade, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, competindo a esta, posteriormente, conferir o procedimento e homologá-lo. No âmbito da Receita Federal do Brasil, o Auditor-Fiscal examina diretamente documentos, livros contábeis e fiscais, bem como outros elementos subsidiários, e, com estes elementos postos a sua disposição, verifica se o lançamento foi corretamente efetuado pelo contribuinte, homologando-o.

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação regulamente requerida ou a sua apresentação deficiente, o auditor deverá inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou contribuinte o ônus da prova em contrário. A prerrogativa de arrecadar e fiscalizar as contribuições previdenciárias, bem como, aferir indiretamente a contribuição previdenciária devida e lançá-la de ofício, encontra embasamento legal no art. 148 do CTN, do qual o art. 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei n 8.212/91 são

corolários:

CTN

"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou em consideração, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

Lei 8.212/91

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01)

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

§6 Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, o faturamento e o lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário."

Ao contrário do que diz a recorrente, o lançamento não é fundamentado em simples presunção, e sim nos dispositivos legais e regulamentares acima transcritos, que autorizam a fiscalização a proceder ao arbitramento da base de cálculo e lançamento de ofício

dos valores devidos em caso de recusa ou sonegação de documentos por parte do contribuinte, ou sua apresentação deficiente, atendendo o lançamento constitutivo do crédito previdenciário ao contido no artigo 142 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional e aos pressupostos estabelecidos nos artigos 33 e 37 da Lei nº 8.212/91.

O artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3048/99, explicita o que é documento deficiente:

Art.233

(...)

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

O art. 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, traz que a empresa é obrigada a lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Esse ordenamento encontra respaldo, também, no art. 225, inc. II e §13, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, *verbis*:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo obrigatoriamente:

I – atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II – registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§ 14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas

utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

Em face dos comandos normativos acima transcritos e à vista dos fatos relatados nos autos vê-se que a empresa é obrigada a discriminar em sua contabilidade os fatos geradores das contribuições previdenciárias, sendo improcedente a alegação da recorrente de que o Fisco não compreendeu seu Plano de Contas.

Na análise da contabilidade de uma empresa a auditoria fiscal verifica a obediência às formalidades intrínsecas e extrínsecas determinadas pela legislação comercial, fiscal e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, que visam possibilitar que os usuários da mesma possam analisar a situação da empresa versando seus interesses e que a demonstração dos resultados seja correta para a apuração do tributos que forem previstos em lei. Os princípios contábeis que regem a contabilidade visam, justamente, que os demonstrativos reflitam a areal situação da empresa no período analisado.

Assim, quando a fiscalização se depara com uma escrita contábil onde os fatos geradores de contribuição são lançados na mesma conta contábil onde estão escriturados outros valores, é mister a lavratura do auto de infração, por descumprimento da obrigação acessória contida no artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, procedimento que foi adotado na auditoria fiscal.

No caso em tela, a escrituração contábil apresentada pela recorrente não permitiu que o Fisco identificasse os pagamentos havidos a pessoas físicas e pessoas jurídicas que lhes prestaram serviço, porque ambos foram lançados numa única conta contábil, e quando foram solicitados esclarecimentos que possibilitassem a discriminação dos valores, os mesmos não foram prestados.

Da mesma forma, com relação à remuneração de diretores não empregados, a contabilidade da recorrente não individualizou para qual diretor eram pagos e a que se referiam os valores lançados nas contas "Salários" e "Outras Compensações Diretas". Atente-se que a recorrente foi devidamente intimada a individualizar as quantias destinadas aos segurados, a que título eram pagas e para quem, mas silenciou.

Destarte, com respaldo do artigo 33,§3º, da Lei n.º 8.212/91, a autuação tomou por base os valores lançados na contabilidade como salários para os diretores não empregados e que não constavam das GFIP's declaradas pelo contribuinte, tampouco das guias de recolhimento de contribuição previdenciária.

Por isso, são totalmente inócuas as alegações da recorrente de que os valores foram recolhidos e o débito lançado por presunção, uma vez que não houve qualquer prova de que os valores relativos à remuneração lançada para os diretores não empregados tenha sido recolhida.

Repito que o lançamento não se deu por presunção, mas por aferição indireta, conforme os dados escriturados pela própria recorrente que não logrou comprovar que os valores registrados na sua contabilidade a título de compensações para os diretores não empregados como moradia, escola de dependentes, etc já tinham sofrido a incidência contributiva previdenciária e devidamente recolhidas as contribuições, bem como, também não trouxe aos autos qualquer prova de que os valores lançados como remuneração de contribuintes individuais pessoas físicas, referem-se ao pagamento de pessoas jurídicas, como diz.

Ademais, é de se pontuar que na contabilidade apresentada e examinada pelo Fisco, **inexistem contas específicas para os lançamentos individualizados de serviços prestados**

por pessoas físicas e jurídicas, não há históricos de vários lançamentos contábeis, ou históricos genéricos que não permitiram a identificação dos pagamentos efetuados.

Os documentos acostados aos autos por ora da impugnação, não ilidiram o débito lançado e não se prestaram a comprovar qualquer irregularidade na autuação. As folhas de pagamento juntadas, bem como os registros de empregados, referem-se aos srs. Edmundo Bontempo e Gladistao José Omizzolo, enquanto nesta autuação estamos falando de **diretores não empregados** Denis Gerard Marie Fievet, Laurent Andre Bernard Schun, Michel Charles Aristide Merolli e Francesco Tadonnio e pagamento de pro-labore.

Quanto ao pedido de diligência e perícia, entendo correta a negativa pelo julgador de primeira instância, porque em razão da natureza do lançamento, dos elementos que foram examinados e lhe deram suporte, a recorrente poderia durante todo o trâmite da ação fiscal e do procedimento administrativo, ter buscado comprovar suas alegações quanto aos recolhimentos que diz ter efetuado e até procedido a correção das faltas que originaram os autos de infração por descumprimento de obrigação acessória.

Ou seja, é do interesse da recorrente comprovar suas alegações, já que insiste em dizer que recolheu as contribuições previdenciárias e que somente efetuou pagamentos a pessoas jurídicas, mas não trouxe qualquer prova do alegado. Portanto, não há qualquer indício de que possa haver excesso na exação lançada e o pedido de diligência e perícia se mostra com caráter protelatório, uma vez que não houve intenção de corrigir ou apresentar os documentos contábeis que originaram as autuações, já que a recorrente desistiu dos recursos nos Autos de Infração de Obrigação Acessória. Tal fato confirma que a contabilidade da recorrente continua viciada não servindo para fazer prova a seu favor, o que torna desnecessária a perícia requerida.

Consequentemente, é prescindível qualquer diligência ou perícia para a necessária convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, *in verbis*:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

PORTARIA RFB N.º10875, DE 16 DE AGOSTO DE 2007

Art. 11. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 15.

Indefiro o pedido de diligência e perícia, com base no artigo 11 da Portaria RFB N.º10875, de 16 de agosto de 2007, já que não se constitui em direito subjetivo do autuado e a prova de eventual recolhimento efetuado independe de conhecimento técnico e poderia ter sido trazida aos autos pela recorrente, assim como a comprovação de que os pagamentos efetuados a contribuintes individuais se referiam a pessoas jurídicas.

Também, não vislumbro a tese de nulidade da autuação, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ressalto a inexistência do cerceamento defesa e afronta ao princípio do contraditório como alegado, posto que a autuação, seus anexos e o relatório fiscal explicitam claramente a origem e o valor do débito, tanto que foi possível à autuada contestar totalmente o lançamento, o que demonstra perfeita compreensão do mesmo.

O relatório fiscal de fls.120/130, expressa claramente que a base impositiva para a cobrança das contribuições previdenciárias, consubstanciadas neste auto de infração, foi retirada dos registros contábeis da recorrente, documentos por ela elaborados, de sua posse e guarda, que sequer trouxe provas nas fases de defesa e recurso, para apontar onde os valores lançados estariam incorretos.

Ainda, quanto ao contraditório e à ampla defesa, preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.

Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.

.....

A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

Portanto, a argumentação da recorrente não deve prosperar. O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso à autuação lavrada.

Quanto à multa, no caso em tela, à época do fatos geradores, pelo não recolhimento em época própria do tributo devido, a legislação previdenciária previa a aplicação de multa moratória, conforme disposto pelo 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99.

A MP nº 449/08, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2008, excluiu do ordenamento jurídico a gradação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, conferindo-lhe outras condições, eis que se tratando de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de contribuições previdenciárias pagas em atraso, a multa de mora a ser aplicada será de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contados a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento, limitado a vinte por cento:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2 O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Quando se tratar de lançamento de ofício, como no caso da presente autuação, a legislação superveniente determinou a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido

apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e como lançado, traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96, já transcrito anteriormente.

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei dispendo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na 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.

Quanto à intimação dos atos administrativos, o parágrafo 4º, do artigo 23, do Decreto n.º 70.235/72, traz que será considerado o domicílio tributário do sujeito passivo o endereço postal do seu cadastro junto à administração tributária ou o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, autorizado pelo sujeito passivo:

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Assim, as intimações serão efetuadas no endereço do domicílio tributário do sujeito passivo.

Pelo exposto,

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA