



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

**Processo n°** 10510.004400/2007-72  
**Recurso n°** 263.170 Voluntário  
**Acórdão n°** **2302-01.777 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de abril de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - FNDE  
**Recorrente** VIAÇÃO SÃO PEDRO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/04/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. RELATÓRIO FISCAL, INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa o lançamento tributário cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo dessarte a perfeita identificação dos tributos lançados na notificação fiscal e os motivos ensejadores do lançamento, favorecendo, assim, o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.

Escapa à competência dos Órgãos Colegiados de Julgamento em Instância Administrativa a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA DE MORA. GRADAÇÃO.

O percentual da multa de mora a ser aplicado depende visceralmente da fase processual em que se encontra o procedimento administrativo de constituição do crédito tributário, de modo que, quanto mais tempo o obrigado tributário reter o tributo devido, não o recolhendo aos cofres públicos, mais grave se revela a infração à obrigação tributária principal cometida, o que torna mais gravosa a penalidade a ser imputada.

REPLEG -. RELATÓRIO OBRIGATÓRIO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL.

A inclusão dos sócios no Relatório de Representantes Legais - REPLEG não tem o condão de os inserir no polo passivo da relação jurídica tributária. Presta-se apenas como subsídio à Procuradoria, caso se configure a responsabilidade pessoal de terceiros, na hipótese encartada no inciso III do art. 135 do CTN.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Vera Kempers de Moraes Abreu e Arlindo da Costa e Silva.

## Relatório

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/04/2007

Data da lavratura da NFLD: 26/09/2007.

Data da Ciência da NFLD: 04/10/2007.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada em desfavor do Recorrente em referência, tendo por objeto contribuições sociais a cargo da empresa destinadas ao FNDE, incidentes sobre o total das remunerações pagas, creditadas ou devidas a segurados empregados, apuradas diretamente das folhas de pagamento, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 53/56.

Informa a Autoridade Lançadora que a empresa manteve convênio com o salário-educação até dezembro/2006, quando todos os convênios foram extintos compulsoriamente. Acrescenta que, apesar de formalmente intimado, o contribuinte não apresentou o instrumento do convênio com Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação nem as guias de recolhimento direto do salário-educação junto a este órgão.

Relata o auditor fiscal notificante que os valores que serviram de base de cálculo para as contribuições lançadas nesta Notificação Fiscal foram apurados diretamente das Folhas de Pagamento de empregados apresentada pela empresa à fiscalização.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 99/110.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 121/125, julgando procedente o lançamento, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 25 de fevereiro de 2008, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 127.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 129/137, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que há cerceamento de defesa, na medida em que a NFLD é complexa a ponto de requerer análise técnica especializada de seus funcionários para sua compreensão;
- Que não há vedação constitucional ou legal para a apreciação de questões constitucionais e legais por parte da Administração Pública;
- No mérito, aduz que a decisão guerreada se limitou a rejeitar a impugnação apresentada dispondo que as arguições atinentes a

constitucionalidade ou ilegalidade de normas somente poderiam ser examinadas pelo Poder Judiciário;

- Quanto à multa aplicada, em que pese essa multa poder ser fixada em diferentes percentuais, conforme a fase em que se encontre o débito apurado, certo é que para se chegar ao valor constante na NFLD ora impugnada, algum percentual específico relativo a multa foi aplicado, pelo que não se pode acolher o disposto no decisum guerreado, sob pena de afronta à garantia constitucional da ampla defesa consagrada no art. 5º, LV da Carta Maior;
- Ilegitimidade passiva *ad causam* dos sócios;

Ao fim, requer que o lançamento seja julgado improcedente.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## **Voto**

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

### **1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

#### **1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 25/02/2008. Tendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 26 de março do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

### **2. DAS PRELIMINARES**

#### **2.1. DO CERCEAMENTO DE DEFESA**

Alega o Recorrente cerceamento de defesa, na medida em que a NFLD é complexa a ponto de requerer análise técnica especializada de seus funcionários para sua compreensão.

As alegações ora postadas não procedem.

Compulsando os autos do processo verifica-se que o Relatório Fiscal, a fls. 53/56, destacou com clareza quais as contribuições sociais deixaram de ser recolhidas, o período a que se referem, assim como as razões de fato e de direito que motivaram a lavratura da vertente NFLD.

O Relatório Fiscal suso referido informa de maneira clara e precisa, logo em sua introdução, a matéria tributável e as bases de cálculo da exação em apreço, assim como os procedimentos adotados pela Autoridade Lançadora na condução da ação fiscal. Informa igualmente os documentos analisados, a natureza dos fatos geradores apurados e a fonte material de apuração.

De outro eito, as informações pertinentes às contribuições sociais objeto do presente lançamento encontram dispostas no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, a fls. 04/09, de forma discriminada por estabelecimento e competência, indicando para cada rubrica levantada a base de cálculo apurada e sua natureza jurídica, alíquota aplicada, valor absoluto devido, bem como a destinação da contribuição, favorecendo dessarte o contraditório e a ampla defesa.

O documento descrito no parágrafo precedente informa também, de forma individualizada por competência, a rubrica lançada, os valores dos créditos de titularidade do contribuinte que foram considerados no lançamento, as GPS eventualmente recolhidas, os valores de dedução legal e as diferenças a recolher, assim como os códigos e a descrição sumária de cada levantamento que integra a presente notificação fiscal, o enquadramento da empresa notificada em relação ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e o código de terceiros e a Classificação Nacional de Atividades Econômicas a que se subsume a empresa recorrente, de molde que sua correção e consistência pode ser sindicada a qualquer tempo e oportunidade pelo sujeito passivo.

De forma idêntica, guardadas as devidas particularidades, os preceitos normativos que fornecem sustentação jurídica ao lançamento então operado, foram devidamente especificados no corpo dos relatórios fiscais acima desfraldados, assim como no relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito – FLD, que é elaborado de maneira extremamente individualizada por lançamento, sendo estruturado de forma atomizada por tópicos específicos condizentes com os mais diversos e variados aspectos relacionados com procedimento fiscal e o crédito tributário ora em apreciação, descrevendo, pormenorizadamente, em cada horizonte temporal, todos os instrumentos normativos que dão esteio às atribuições e competências do auditor fiscal, às contribuições sociais lançadas e seus acessórios pecuniários, às substituições tributárias, aos prazos e obrigações de recolhimento, às obrigações acessórias pertinentes ao caso espécie, dentre outras, especificando, não somente o Diploma Legal invocado, mas, igualmente, os dispositivos normativos correspondentes, permitindo ao notificado a perfeita compreensão dos fundamentos e razões da autuação.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAF e TEAF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao notificado.

Inexiste, pois, qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de cerceamento de defesa erguida pelo Recorrente.

## 2.2. DA MANIFESTAÇÃO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

Sustenta o Recorrente inexistir vedação constitucional ou legal para a apreciação de questões constitucionais e legais por parte da Administração Pública.

A razão não lhe sorri.

Mostra-se imperioso neste comenos destacar, de forma a nocautear qualquer dúvida porventura ainda renitente, que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Registre-se, por relevante ao deslinde da questão, que as leis e atos normativos produzidos pelos poderes competentes ostentam presunção *iuris tantum* de constitucionalidade e de legalidade, respectivamente, mesmo que decorrente de uma interpretação conforme da Constituição Federal.

Nesse contexto, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

De plano, deve-se atentar que o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A ser vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

**Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)*

(...)

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

**Súmula CARF nº 2:**

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Revela-se pertinente salientar que é vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

**PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009**

*Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e reformar a Decisão Recorrida, ao argumento de que o órgão de entrância não se pronunciou sobre a eventual inconstitucionalidade de leis, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Vencidas aos preliminares, passamos ao exame do mérito.

**3. DO MÉRITO**

Cumprido, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as questões já decididas pelo órgão Julgador de 1ª instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

**3.1. DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/04/2012 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 30/04/

2012 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 13/05/2012 por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA

Impresso em 13/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Alega o Recorrente que a decisão guerreada, no mérito, se limitou a rejeitar a impugnação apresentada dispondo que as arguições atinentes a constitucionalidade ou ilegalidade de normas somente poderiam ser examinadas pelo Poder Judiciário.

Fê-lo corretamente, eis que do Órgão Julgador de 1ª Instância não se poderia esperar outro provimento.

Conforme já salientado no item 2.2. supra, a declaração de inconstitucionalidade de leis ou de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal, com exclusividade, ao Poder Judiciário, não podendo os membros dos órgãos de julgamento que integram o Processo Administrativo Fiscal usurparem as atribuições que foram reservadas, taxativamente, pelo Constituinte Originário ao Poder Togado.

### 3.2. DA MULTA DE MORA APLICADA

Quanto à multa aplicada, pondera o Recorrente que, apesar de a multa poder ser fixada em diferentes percentuais, conforme a fase em que se encontre o débito apurado, certo é que para se chegar ao valor constante na NFLD, algum percentual específico relativo à multa foi aplicado, pelo que não se pode acolher o disposto no decisum guerreado, sob pena de afronta à garantia constitucional da ampla defesa consagrada no art. 5º, LV da Carta Maior.

A manifestação do Julgador *a quo* não poderia ser outra.

Com efeito, o percentual de multa de mora aplicado depende visceralmente da fase processual em que se encontre tramitando o Processo Administrativo Fiscal de referência, em fiel consonância com o art. 35 da Lei nº 8.212/91.

No caso dos autos, considerando que o crédito tributário exigido encontra-se incluído em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, aplica-se a regra assentada no inciso II do art. 35 em realce. Como a regra é o oferecimento de impugnação ao lançamento, e como o contribuinte tem o prazo de 30 dias da data da ciência para apresentação de impugnação, a capa da NFLD já apresenta o valor absoluto da multa que será devida após a apresentação da impugnação, isto é, de 30 %.

Cabe considerar, no entanto, que o lançamento tributário é constituído por uma diversidade de relatórios e discriminativos, os quais devem ser compulsados em seu conjunto, de cuja sinergia emergirá a resposta para os questionamentos atávicos ao procedimento.

Sendo assim, tivesse o Recorrente lançado os olhos, de forma perfunctória que fosse, sobre o primeiro relatório do lançamento, diga-se, o IPC – INSTRUÇÕES PARA O CONTRIBUINTE, a fls. 02/03, teria verificado, sem o dispêndio de elevadas energias intelectuais, que o valor lançado a título de multa de mora (R\$ 41.368,37), corresponde a 30% do valor consolidado do débito (R\$ 137.894,58).

Cabe enaltecer, de forma a acuar nas cordas qualquer dúvida, que, caso o Recorrente resolvesse efetuar o pagamento integral do débito nos primeiros 15 dias contados

da ciência da notificação fiscal, o percentual da multa de mora a ser aplicado não seria de 30%, mas, sim, de 24%, conforme assim especificado no relatório IPC - Instruções para o Contribuinte.

### 3.3. DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SÓCIOS

Defende a Notificada a ilegitimidade passiva *ad causam* dos sócios.

... E a razão está do seu lado.

Cumpra neste comenos esclarecer que a responsabilidade pelas obrigações decorrentes da vertente NFLD é da empresa, não dos diretores arrolados no relatório intitulado "REPLEG – Relatório de Representantes Legais", não integrando estes o polo passivo da autuação.

O anexo " REPLEG – Relatório de Representantes Legais " possui apenas caráter informativo, prestando-se como mero subsídio à Procuradoria, caso haja a necessidade de execução judicial do crédito previdenciário, após a preclusão do contencioso administrativo, nas estritas hipóteses em que vingue configurada a responsabilidade pessoal de terceiros pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos estatuídos no inciso III do art. 135 do CTN.

Nesse sentido, o art. 2º da Portaria PGFN nº 180, de 25 de fevereiro de 2010, dispõe que, a inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações elencadas a seguir:

- I - excesso de poderes;
- II - infração à lei;
- III - infração ao contrato social ou estatuto;
- IV - dissolução irregular da pessoa jurídica.

Na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios-gerentes e os terceiros não sócios, com poderes de gerência à época da dissolução, bem como do fato gerador, deverão ser considerados responsáveis solidários.

De acordo com a citada Portaria, para fins de responsabilização com base no inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - entende-se como responsável solidário o sócio, pessoa física ou jurídica, ou o terceiro não sócio, que possua poderes de gerência sobre a pessoa jurídica, independentemente da denominação conferida, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objeto de cobrança judicial.

Cumpra ressaltar, por relevante, que a atividade fiscal tem caráter plenamente vinculado, característica que impinge ao Auditor Fiscal a atenção aos procedimentos de

fiscalização fixados na legislação tributária. Nesse sentido, a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2005, vigente por ocasião da lavratura do Auto de Infração em tela, assim dispõe:

**Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005**

*Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:*

*(..)*

*X - Relação de Co-Responsáveis - CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação";*

Avulta, portanto, que a atuação do auditor fiscal notificante, no que tange à constituição do Relatório de Representantes Legais, não se encontra impregnada de qualquer discricionariedade nem, tampouco, ilegalidade. Ela decorre, pura e simplesmente, da natureza vinculada do seu atuar de ofício.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

**4. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva