



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

Processo nº 10950.003408/2009-02
Recurso nº 875.278 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.955 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente INSTITUICAO CULTURAL EDUCACIONAL DE SARANDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008

APURAÇÃO FISCAL COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA E NA ESCRITA CONTÁBIL. ARBITRAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se caracteriza o arbitramento das contribuições sociais quando a apuração fiscal se dá com esteio em documentos de pagamento de remuneração e na escrita contábil.

COMPENSAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE COMPROVANTE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE

Somente podem ser compensados na apuração fiscal os créditos que o contribuinte comprove possuir.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. IMPOSSIBILIDADE DE INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. INOCORRÊNCIA.

Uma vez que o Fisco mencionou toda a documentação que deu embasamento à apuração fiscal, não se justifica a alegação de falta de comprovação da ocorrência dos fatos geradores e de irregular inversão do ônus da prova, mormente quando o contribuinte nada apresenta para afastar as conclusões da Auditoria.

APLICAÇÃO DE ACRÉSCIMOS LEGAIS CONFORME A LEGISLAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa e dos juros legalmente previstos, sob a justificativa de que afrontam a Constituição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APRESENTA A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO TRIBUTO LANÇADO E ENFOCA A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o requerimento de perícia técnica quando esta não se mostrar útil para a solução da lide.

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE HIPÓTESE PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Serão indeferidos os pedidos para apresentação de provas após o prazo para impugnação, quando não comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de nulidade e por indeferir os pedidos para realização perícia técnica e análise contábil II) por maioria de votos declarar a decadência até a competência 06/2004, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que não acolhia a decadência; e III) Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Processo nº 10950.003408/2009-02
Acórdão n.º **2401-01.955**

S2-C4T1
Fl. 219

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Walter Murilo Melo de Andrade e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O lançamento

Trata-se do Auto de Infração - AI n.º 37.194.886-0 lavrado em nome do contribuinte acima identificado, cujo valor consolidado em 13/07/2009, assumiu o montante de R\$ 297.260,09 (duzentos e noventa e sete mil e duzentos e sessenta reais e nove centavos).

O crédito contempla as contribuições arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB dos segurados empregados e contribuintes individuais, as quais, segundo o Relatório Fiscal, fls. 131/143, não foram declaradas em GFIP nem objeto de desconto por parte da empresa.

De acordo com o relato do Fisco, durante a ação fiscal, pela análise das folhas de pagamento, recibos de pagamento de salário, rescisões contratuais e recibos de férias, apresentados pela Instituição, verificou-se claramente que a empresa elaborava duas folhas de pagamento, a primeira chamada de Folha (1), tinha seus valores contabilizados, já a outra denominada de Folha (2), não vinha sendo contabilizada, inclusive recibos de pagamentos de salários (2), rescisões (2) e recibos de férias (2), diante disso, tomou-se como fato gerador das contribuições lançadas:

a) as remunerações pagas aos segurados empregados, mediante folha de pagamento (2), não registrada contabilmente e não declaradas em GFIP;

b) as remunerações pagas aos segurados empregados, mediante folha de pagamento (1), não declarada em GFIP;

c) os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais, por serviços prestados a mesma, registrados em recibos de pagamentos e Livros Diário, não declarada em GFIP.

Continuando, a Auditoria assevera que para apuração das contribuições devidas foram utilizados os seguintes levantamentos (itens de apuração):

a) CIA — CONT INDIV PASSIVEL APROP IND — corresponde às contribuições dos segurados contribuintes individuais, incidentes sobre os pagamentos efetuados aos mesmos por serviços prestados, inclusive de fretes, NÃO DECLARADOS EM GFIP.

b) FFL — REMUNER SEG EMPREG FL EXTRA 2 — corresponde às contribuições dos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações dos mesmos, constantes Folha (2), recibos pagamento salários (2), rescisão (2), recibos de férias (2), NÃO DECLARADAS EM GFIP E NÃO REGISTRADAS CONTABILMENTE;

c) Z2 — CONT INDIV PASSIVEL APROP IND — corresponde às contribuições dos segurados contribuintes individuais, incidentes sobre os pagamentos efetuados aos mesmos por serviços prestados, inclusive de fretes, NÃO DECLARADOS EM GFIP; e

d) Z3 - REMUNER SEG EMPREG FL EXTRA 2 — corresponde às contribuições dos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações dos mesmos, constantes Folha (2), recibos pagamento salários (2), rescisão (2), recibos de férias (2), NÃO DECLARADAS EM GFIP E NÃO REGISTRADAS CONTABILMENTE.

Informa-se ainda que, para a apuração dos créditos previdenciários foram tomados por base, os valores constantes nas FOLHAS DE PAGAMENTO (1), FOLHAS DE PAGAMENTO (2) RECIBOS DE PAGAMENTO DE SALÁRIO (2), RESCISÃO (2). RECIBOS DE FÉRIAS (2). E RECIBOS DE PAGAMENTO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (AUTONOMOS), além dos registros contábeis.

A impugnação

Cientificada da NFLD em 27/07/2009, fl. 01, a empresa ofertou impugnação, fls. 147/164, na qual, em apertada síntese, alegou que:

a) estão decadentes os créditos relativos a fatos geradores ocorridos antes de 27/06/2004;

b) embora o Fisco afirme que havia folhas de pagamento não contabilizadas, não trouxe ao processo prova contundente dessa alegação, sendo descabido o arbitramento do tributo;

c) disponibilizou à Auditoria toda a contabilidade, causando-lhe estranheza a acusação de que remunerações haviam sido omitidas da GFIP;

d) também efetuou a declaração e o recolhimento de todas as contribuições decorrentes de pagamentos efetuados a contribuintes individuais, não havendo multa a ser cobrada, em face da inexistência de qualquer irregularidade;

e) a multa aplicada, no patamar de quarenta por cento ou setenta e cinco por cento, é confiscatória;

f) também assumem caráter de confisco os juros aplicados ao crédito lançado;

g) o Fisco é que tem o dever de provar suas alegações, não sendo lícito querer que o contribuinte venha a produzir provas em seu favor;

h) devem ser compensados todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte;

i) para se chegar a uma conclusão segura sobre a contenda, faz-se necessária à realização de prova pericial, pelo que indica o assistente da perícia e formula os quesitos.

Ao final, requer a utilização de todos os meios de prova em direito admitidas e a concessão de prazo para que possa apresentar considerações sobre a documentação acostada pela Auditoria.

A decisão de primeira instância

A Delegacia da Receita Federal de Brasil de Julgamento - DRJ em Curitiba (PR) declarou, fls. 186/193, procedente o lançamento, em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008*

AIOP 37.194.886-0

DECADÊNCIA.

Não havendo início de pagamento das contribuições, aplica-se ao caso a disposição do inciso I, do artigo 173 do CTN, de maneira que nenhum dos valores apurados no período do lançamento foi atingido pela decadência.

AFERIÇÃO INDIRETA. INEXISTÊNCIA DO PROCEDIMENTO DOS AUTOS

Não havendo apuração da base de cálculo por meio de arbitramento, resta impertinente a argumentação da defesa relativa a matéria inexistente nos autos.

MULTA. INAPLICABILIDADE ANTE A AUSÊNCIA DE INFRAÇÃO

A constatação da existência de crédito tributário devido e não recolhido pelo sujeito passivo configura ilícito tributário que sujeita o infrator à aplicação de multa pecuniária nos termos da legislação de regência.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO PAGAMENTO

A apuração da aplicabilidade da regra do artigo 106, II, c do CTN às multas de que trata a lei 8.212/91 só pode ser feita no momento do efetivo pagamento dos tributos exigidos.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Não é confiscatória a multa exigida nos estritos limites do previsto em lei para o caso concreto, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

PROVA PERICIAL DESNECESSÁRIA.

A produção da prova pericial só é cabível quando o julgador administrativo entender que seu convencimento necessita da produção desta prova, não configurando seu indeferimento cerceamento do direito de defesa.

MEIOS DE PROVA.

Todos os meios de prova admitidos em direito são cabíveis e aceitáveis no Processo Administrativo Fiscal, havendo apenas que se observar as regras do Decreto nº 70.235, de 1972 quanto ao momento de sua apresentação ou formalidade para sua produção.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recurso

Inconformado com a decisão da DRJ, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 199/216, no qual repetiu os mesmos argumentos apresentados na defesa. Requerendo ao final, que:

a) seja decretada a nulidade do feito, em razão do patente cerceamento ao seu direito de defesa, devendo ser oportunizada nova fase contenciosa, para que possa comprovar a sua idoneidade financeira e fiscal;

b) caso não se entenda pela nulidade, que os autos retornem à primeira instância para realização de prova pericial;

c) cancele-se o Auto de Infração, posto que nenhuma irregularidade existiu;

d) cancele-se a multa aplicada posto que a mesma, da forma como foi fixada, fere princípios do Direito Tributário;

e) cancele-se a multa, pelo fato de não ter havido inadimplência;

f) caso não se entenda dessa forma, que a multa no patamar de 75% seja minorada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Decadência

Alega o sujeito passivo a decadência das contribuições lançadas relativas a fatos geradores ocorridos antes de 27/06/2004. Vejamos.

Com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, pela Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), passou-se a aplicar às contribuições sociais a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN.

Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos

ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Resp 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, Dje 18/09/2009).

Verifica-se do Relatório de Documentos Apresentados, fls. 37/39, a existência de guias de recolhimento para as competências 01/2004 a 13/2007, o que me leva a conclusão, ao contrário do que entendeu a DRJ, de que o prazo decadencial deve ser aferido pela norma inserta no § 4.º do art. 150 do CTN.

No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 27/07/2009 e o período do crédito é de 01/2004 a 11/2008, assim, diante desse cenário, devem ser excluídas do crédito em razão da decadência o período de 01/2004 a 06/2004.

Arbitramento

Como bem asseverou o órgão recorrido, a manifestação da recorrente contra a suposta apuração do crédito por arbitramento é descabida. Os autos revelam que inexistiu na espécie esse procedimento, posto que o Relatório Fiscal é enfático ao afirmar que as contribuições foram calculadas com base na documentação apresentada pelo sujeito passivo, mormente folhas e recibos de pagamento, além de lançamentos contábeis.

Concluindo que esse argumento recursal está totalmente dissociado da realidade dos autos, não devo acolhê-lo.

Da não comprovação da ocorrência dos fatos geradores e da inversão do ônus da prova

A Auditoria mencionou no seu relato a análise de farta documentação, que engloba folhas de pagamento, recibos de salário, rescisões, demonstrativos contábeis e outros. Tal providência atesta a preocupação da Autoridade Fiscal de apresentar no processo todos os elementos que serviram de base para sua apuração.

Nesse sentido, não vejo como acolher a alegação da recorrente de que não teria o Fisco demonstrado a contento a ocorrência dos fatos geradores. Ainda mais quando se percebe que o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse vir em socorro de suas ponderações, mantendo-se no campo das argumentações desprovidas de elementos comprobatórios.

Outro aspecto do recurso que tem vinculação com o anteriormente apontado diz respeito ao argumento de que não seria lícito ao Fisco impor ao sujeito passivo a inversão do *onus probandi*. Devo repelir essa tese.

É que todas as afirmações da Auditoria estão baseadas em documentos exibidos pela própria autuada, não se verificando na espécie distribuição do ônus de provar ao sujeito passivo. Caberia a esse apenas comprovar suas alegações, o que efetivamente não o fez.

Cerceamento ao direito de defesa

Do item precedente já se tem uma idéia da improcedência do argumento de que o lançamento deveria ser declarado nulo em razão do prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam, como já afirmei alhures os fatos geradores estão claramente exposto no relato do Fisco.

Vejo que a lavratura fiscal e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar a reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também encontram-se bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados, quanto no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo Analítico o Débito – DAD.

O relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário.

Por outro lado, o sujeito passivo, embora alegue o defeito material, não especifica qual o ponto que, por não ter a clareza e precisão suficientes, veio a acarretar prejuízo ao seu direito de defesa.

Veja-se que o fisco indica a fonte de dados que o levou a concluir pela ocorrência dos fatos geradores e discriminou todos os valores envolvidos no procedimento de apuração.

Da multa e dos juros aplicados

Para análise do argumento relativo à incorreta aplicação da penalidade é de se fazer uma retrospectiva dos dispositivos legais que tratam da questão. Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quanto havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de mora constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

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.

É que o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Considerando a ocorrência da infração relativa a falta de declaração de fatos geradores em GFIP cumulada com a falta de recolhimento do tributo, a Auditoria procedeu à comparação entre a multa aplicada com base na legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores com aquela decorrente da novel legislação.

Tal comparativo restou apresentado no demonstrativo de fls. 144/145, no qual se evidencia qual dos dispositivos legais conduziria a uma multa mais benéfica. Nesse, sentido, descabe o argumento de que o Fisco não teria observado a alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, por ter deixado de aplicar a multa mais branda.

Quanto ao caráter confiscatório da multa e da inconstitucionalidade da taxa SELIC, para enfrentar essas questões é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF 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:

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

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.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF². Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente, como é o caso da aplicação dos juros e da multa.

Dito isso, sinto-me à vontade para concluir que não devem ser acatados os pedidos de redução da multa aplicada, bem como exclusão da taxa SELIC do lançamento.

Da compensação dos créditos do contribuinte

Embora alegue o Fisco deixou de compensar na apuração do crédito recolhimentos que houvera efetuado, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovação do fato.

Digo mais, nos termos do Relatório de Apropriação dos Documentos Apresentados, fls. 40/53, está a demonstrar que todas as guias de recolhimento recolhidas em nome da empresa foram devidamente aproveitadas, não tendo o sujeito passivo trazido outros documentos que pudessem demonstrar a existência dos créditos alegados.

Diante disso, não vejo como acatar o pedido de compensação formulado no recurso.

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Pedido de Perícia

Quanto ao cerceamento do direito de defesa ocasionado pelo indeferimento do órgão *a quo* do pedido de produção de prova pericial, entendo que não deva ser acatado. No processo administrativo fiscal vigora o princípio do livre convencimento motivado. Segundo o qual a autoridade julgadora tem liberdade para adotar a tese que ache mais adequada a solução da contenda, desde o que o faça com a devida motivação.

Nesse sentido, somente à autoridade que preside o processo é dado determinar a realização de perícias e diligências caso ache necessário. Não está o julgador obrigado a deferir pedidos de dilação probatória se os elementos constantes nos autos já lhe dão o convencimento suficiente para emissão da decisão.

Assim, sendo a prova dirigida à autoridade julgadora, é essa que tem a prerrogativa de determinar ou não a sua produção. Tenho que concordar com a decisão original, quando se afirma que o relato do fisco e os documentos colacionados permitem concluir pela existência do crédito apurado.

Realização de análise contábil

Requer o contribuinte que lhe seja concedido prazo para a realização de análise contábil acerca das afirmações do Fisco. Não vejo como acolher esse o pleito.

A fiscalização teve como base os documentos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, que teve todo o prazo de defesa para detectar qualquer incorreção no trabalho de apuração fiscal. Todavia, nada foi apresentado naquela fase processual.

Sobre esse tema, o Decreto n. 70.235/1972 determina que os inconformismos do contribuinte contra a exigência fiscal devem ser apresentados por ocasião da impugnação, junto a qual também serão juntados os elementos de prova. Vejamos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

Em obediência a esse comando, deveria o sujeito passivo ter exposto na sua impugnação as possíveis falhas detectadas na apuração fiscal, todavia, não foi adotada a providência.

Vejo que agora também no recurso nada é apresentado de concreto, reprisando-se a alegação da defesa, portanto, também afasto esse pedido, por entender que o momento processual já não mais permite a juntada de análise contábil ou de qualquer outro documento que não se enquadre nas hipóteses do § 4.º do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972

Conclusão

Diante de todo exposto, voto por conhecer do recurso, por reconhecer a decadência para as contribuições lançadas no período de 01 a 06/2004, por afastar a preliminar de nulidade, por indeferir os pedidos para realização perícia técnica e análise contábil e, no mérito, pelo seu desprovimento.

Kleber Ferreira de Araújo