



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.003410/2009-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.668 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de abril de 2021
Recorrente INSTITUICAO CULTURAL EDUCACIONAL DE SARANDI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/10/2007

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.

TAXA SELIC APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. CARF.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Savio Salomão de Almeida Nóbrega, Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou a impugnação improcedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Tratam os presentes autos de Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, no valor total de R\$ 5.752,55, consolidados em 13/07/2009 e que, conforme o relatório fiscal:

1. ... tem por finalidade apurar e constituir o crédito relativo às contribuições devidas à Seguridade Social dos segurados contribuintes individuais não declarados no início da ação fiscal, na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, e sem o correspondente recolhimento nas épocas próprias, nos termos do presente AI, provenientes:

- Dos pagamentos efetuados aos contribuintes individuais, por serviços prestados a mesma, registrados em recibos de pagamentos a autônomos e contabilmente.

O fato gerador:

- pagamento a contribuintes individuais pelos serviços prestados, destacados em Recibos de Pagamentos a Autônomos - RPA, conforme cópias anexadas ao presente Auto de Infração.

Conforme consta do Discriminativo Analítico do Débito-DAD, bem como no Relatório de Lançamentos-RL, denominamos os levantamentos constantes deste AI, como (CI - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL) e (Z1 - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL), que correspondem exclusivamente à contribuição dos segurados contribuintes individuais, cujos valores, foram arrecadados pela empresa e não repassados à Seguridade Social nas épocas próprias, como também não foram declarados em GFIP.

Arrecadou a contribuição previdenciária dos segurados contribuintes individuais, entretanto, não efetuou o recolhimento da dita contribuição na época própria, conforme determina o artigo 30, inciso I, alíneas "a" e "b", da Lei 8.212/91 com as alterações das Leis 9.876/99 e 10.666/03.

No período objeto da verificação fiscal (01/2004 a 12/2008), apesar das solicitações contidas no TIPF e TIFs, em anexo, a empresa não apresentou quaisquer documentos que comprovassem o recolhimento das contribuições previdenciárias lançadas.

Para a apuração dos créditos previdenciários foram tomados por base, os valores constantes nos RECIBOS DE PAGAMENTOS A AUTÔNOMOS, cujas cópias, anexamos à primeira via deste Auto de Infração.

23. Conforme planilha anexa ao Relatório Fiscal da Infração, contendo competências de 01/2004 a 11/2008, verifica-se que para as competências 903/2005, 03/2006 a 12/2006, 06/2007, 08/2007, 12/2007 a 08/2008, 10/2008 e

11/2008, foram aplicadas sobre o Auto de Infração da Obrigação Principal a multa de ofício 75% por se mostrarem (sic) mais benéfica ao contribuinte (Obs.: Nestes casos não há Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória).

22.1 (sic) - Verifica-se ainda, na dita planilha, que nas demais competências, ou seja, 01/2004 a 02/2005, 04/2005 a 02/2006, 01/2007 a 05/2007, 07/2007 e 09/2007 a 11/2007, que não é mais benéfica à (sic) aplicação da nova legislação. Portanto, nas competências citadas, de acordo com descrições acima, aplica-se sobre o Auto de Infração de Obrigação Principal a Multa de Mora = 24% (não recolher) mais a multa formalizada no Auto de Infração <DEBCAD 37.294.884- 3) processo nº 10950.03414/2009-51. por descumprimento de obrigação acessória, declarar com omissão, (destaques do original)

O valor exigido está discriminado no Discriminativo Analítico do Débito- DAD, por competência. Os acréscimos legais estão relacionados no Discriminativo Sintético do Débito-DSD. A demonstração da origem do valor exigido a título de base de cálculo está discriminado no Relatório de Lançamentos-RL. Os fundamentos legais do débito estão organizados por tema e respectivas competências no relatório Fundamentos Legais do Débito- FLD.

Regularmente notificado do lançamento por ciência pessoal em 27/07/2009, o sujeito passivo impugnou tempestivamente o lançamento em 26/08/2009, alegando que:

Quanto à decadência:

Depreende-se que a apuração de fatos geradores pela Impugnada foi realizada a partir de 01/2004, razão pela qual, qualquer fato gerador ocorrido antes de 27 de julho de 2004, não pode ser exigido.

Quanto à inexistência de Débito Fiscal e a Possibilidade de Recurso:

De se observa (sic) que a apuração dos supostos débitos tidos como pagamento de remuneração não contabilizado foi realizada por arbitramento, não constituindo a Impugnada, desta forma, prova robusta de qualquer irregularidade.

Não há espaço para aplicação da multa porque não existe nenhuma situação irregular na área tributária que possa ser utilizada tal espécie de sanção, daí porque a sua inaplicabilidade no caso em tela.

Quanto à multa de 75% e os Princípios do Não-Confisco, da Proporcionalidade e da Retroatividade Benigna:

Utilizando-se do dispositivo do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, a Impugnada aplica multa exorbitante de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do injusto lançamento.

A aplicabilidade da multa confiscatória supracitada teria a fundamentação de que o Impugnante teria deixado de recolher suposto débito.

Data vénia, tal entendimento não merece prosperar.

Primacialmente insta salientar o (sic) art. 59, caput, da Lei nº 8.383/91, onde é expresso ao determinar que a multa aplicada pelo Fisco não poderá ser superior à (sic) 20% (vinte por cento).

Por conseguinte, tem-se o art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941/09 onde é expresso em determinar que a multa aplicada pelo art. 32 da mesma lei, não pode ser superior à (sic) 20% (vinte por cento).

Outro diploma que veda a multa confiscatória é a Lei nº 11.488/07.

Diante destas ponderações, nobre julgador, por certo tem-se a aplicabilidade, além dos princípios constitucionais do Não-Confisco e da Proporcionalidade, o Princípio da Retroatividade Benigna.

*Por certo que resta demonstrado que, em caso de eventual cobrança de multa, esta não pode ser superior a 20% (vinte por cento). Contudo, pelo princípio da Eventualidade, tem-se que a aplicação da multa confiscatória (sic) ora impugnada deve ser necessariamente reduzida, sendo este o entendimento dos pretórios nacionais, **Quanto à impossibilidade de aplicação de multa e os Princípios do Não- Confisco, da Proporcionalidade e da Razoabilidade:***

Na quimera hipótese de considerar-se devido o imposto, a multa ora aplicada de 75% (setenta e cinco por cento) é altamente abusiva, posto que desrespeita os essenciais princípios constitucionais da vedação ao confisco, que veda o caráter confiscatório da União em face os bens (sic) do contribuinte, bem como o princípio da proporcionalidade, que deve sopesar o quantum exigido e a multa incidente sobre tal valor.

Desta forma, deve-se considerar, além de indevido o valor cobrado, pela obviedade, também considerar indevida a multa de 75% (setenta e cinco por cento), pois além de abusiva, afronta diretamente dispositivo legislativo ou, na quimera possibilidade de se considerar devidos qualquer valor (sic), a abusiva multa deve, com fulcro no essencial princípio de direito da proporcionalidade e do não confisco, bem como da retroatividade benigna, ser minorada em patamar não superior à (sic) 20% (vinte por cento).

Quanto à multa progressiva e a inaplicabilidade da SELIC:

Depreende-se, nobre Julgador, que além da multa exorbitante de ofício, devidamente impugnada em itens 4 e 5, tem-se que a Impugnada atribui multa progressiva, relativa ao pagamento do débito, sendo que, atualmente corresponde à (sic) 40% (quarenta por cento) sobre o valor do débito, fator este, que, por certo corresponde ofensa aos princípios já suscitados.

A multa moratória, e diga-se, progressiva, de 40% (quarenta por cento) sobre o valor exigido se apresenta de forma exacerbada, posto que, além da aplicabilidade da taxa SELIC, comprovadamente inaplicável a débitos fiscais, tem-se que a aplicabilidade de multa supera os parâmetros legais.

Os valores cobrados a título de multas apresentam-se nitidamente ilegais, sendo que, apesar de a Lei nº 8.212/91, permitir multa não superior à (sic) 20% (vinte por cento), a Lei de Usura, ainda, em seu artigo 9º dispõe ser inválida cláusula penal (multa) superior a 10% (dez por cento) do valor da dívida, como adiante se vê:

Diante destas considerações, impõe-se que os juros, multa e encargos não ultrapassem o valor principal da dívida, conforme determina a legislação civil em vigor, devendo estes não superar o patamar de 10% (dez por cento) sobre o valor do débito exigido.

Como se denota em análise ao Auto Infracional, tem-se que aplicação da taxa SELIC se encontra embutida nos altos patamares de juros embutidos no suposto débito da Impugnante.

Há que se observar que o Auto Infracional atualmente alcança montante superior a 100% (cem por cento) do suposto débito, o que afronta manifestamente o essencial princípio constitucional do não-confisco.

Desta forma, é incontestável a inconstitucionalidade da taxa SELIC, tanto material quanto formalmente.

Dos demais fundamentos de improcedência do procedimento fiscal:

Nem se olvide que havendo ação fiscal (lançamento ex officio), ditas multas surdem em, no mínimo, 100% do débito apurado, o que é verdadeiramente um despautério.

Sendo assim, o "manicômio jurídico tributário", expressão de Becker, que adjetivava a confusão do sistema de tributação, se mantém e está sendo exacerbado pela inexistência de uma política de incidência de multas fiscais em percentuais coerentes e pela aplicação por agentes de fiscalização de penalidades tipificadas penalmente.

Dessa forma, é importante que seja debatido a limitação do poder de aplicação às multas fiscais.

A existência de um limite na imposição das multas é instrumento de proteção que não pode ser ignorado. Rui Barbosa Nogueira relata os absurdos que aconteciam na Rússia pela participação de fiscais na arrecadação das multas, as quais, visando maior remuneração, extrapolavam no estabelecimento de penalidades.

Nesse sentido, existe toda a base filosófica e histórica para levarmos a destaque a discussão de que, se as multas fiscais, mesmo sendo penalidades e por conseguinte, não tendo a natureza jurídica de tributos, observem princípios adstritos à tributação.

Com efeito, na formação do estabelecimento do vínculo obrigacional tributário, que decorrerá da lei, deverá o legislador infraconstitucional observar os ditames previstos nas limitações ao poder de tributar. Ou seja, na edição de lei instituidora que balizará a formação da relação obrigacional devem ser observadas as limitações constitucionais sob pena de inexistência de vínculo jurídico obrigacional e consequente impossibilidade de cobrança do tributo.

A argumentação de que multa não é tributo, e por isso não pode, na sua imposição, observar os princípios tributários, não procede, uma vez que não se está tributando atividade ilícita, mas tão somente se verificando que na atividade de tributação os princípios de proteção ao contribuinte devem ser regrados de maneira uma e indivisível, sob pena de inobservância por via oblíqua da própria Constituição.

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

Quanto à compensação dos tributos pagos

Pondera-se, apenas na quimera hipótese de exigibilidade de algum crédito tributário em favor da Impugnada, e, na conformidade do Princípio da Eventualidade, devem ser compensados todos os tributos pagos pela Impugnante referente às contribuições ora imputadas.

Quanto ao ônus da prova

*Denota-se que a Impugnada utiliza-se tão somente de *does*. Cujas forças probantes não justificam qualquer exigibilidade fiscal, sendo que, a título de exemplo, a suposta consideração de pagamentos não contabilizados foi realizada por arbitramento.*

Quanto ao ônus da prova, necessário se torna demonstrar a posição da melhor doutrina de Hugo de Brito Machado, que demonstra de forma clara a quem incumbe a comprovação do fato constitutivo do tributo.

O ônus da prova dos fatos em disputa no procedimento administrativo fiscal não é do contribuinte, como alguns afirmam. O ônus da prova quanto ao fato constitutivo do direito é de quem alega. Aplica-se a teoria geral da prova, que está consubstanciada nas disposições do Código de Processo civil. Ocorre que, em face de indícios fortes da existência do fato gerador da obrigação tributária, capazes de autorizar a presunção de tal ocorrência, pode dar-se a inversão do ônus da prova. A não ser em tal circunstância, o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é naturalmente do fiscal, (grifo nosso)

*Quanto à inversão do ônus probandi, acima descrita, esta se torna impossível, conforme salienta de forma expressa o art. 333, Parágrafo Único, inciso II do CPC, que dispõe sobre a impossibilidade de inversão do ônus da prova quando se tornar “*excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito*”*

Quanto à prova pericial

*A prova pericial, no caso em tela, necessariamente deve ser realizada, posto que a Impugnante demonstrou que a Impugnada considerou por arbitramento valores considerados a título de remuneração e não contabilizados, situação está (sic) que já restou impugnada; ainda, tem-se, por certo, a necessária análise contábil de todos os *does*. Que instruem a presente, bem como, considerando os valores devidamente recolhidos pela impugnante.*

E após indicar o seu perito respondidos pela perícia, aduz ainda a defesa que:
e listar os quesitos que pretende ver

*Em que pese o lapso temporal para apresentar Recurso, que, ressalte-se, se apresenta tempestivo, tem-se que a análise contábil minuciosa de *does*. Da empresa Impugnante e todos que carregam o Auto Infracional leva tempo superior ao (sic) para apresentação de recurso, razão pela qual, pede-se a Vossa Senhoria seja deferido prazo para apresentação de cálculo contábil, bem como de *does*., se houver necessidade.*

Quanto à análise contábil

Pondera-se que os srs. Fiscais consideraram que a suposta ausência de pagamento fiscal é passível de aplicação de multa de ofício no montante confiscatório de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor considerado devido, mas que, contudo, tal se apresenta abusiva, sendo que, na quimera hipótese de ser considerado devido algum tributo, a multa a ser aplicada não poderá ser superior à (sic) 20% (vinte por cento).

Após essa extensa exposição dos motivos de impugnação, pede a autuada

DECLARAR ser o ônus da prova pertencente à União, conforme item 09, das razões de pedir;

DECRETAR a inexigibilidade do crédito em que foi autuada no auto infracional, haja vista a ausência de qualquer irregularidade tributária, frente à aplicação dos princípios gerais de Direito Tributário ao caso em tela, sendo

a imposição de multas do auto de infração inconstitucional pela infringência desses princípios;

DECRETAR a extinção da multa de 75% (setenta e cinco por cento), haja vista seu caráter confiscatório, na conformidade do item 4 das razões;

DECRETAR a extinção de qualquer multa aplicada, haja vista a ausência de inadimplência; ou, não sendo este o entendimento;

DECRETAR a diminuição do valor referente a multa aplicada, com fulcro nos princípios do não confisco e da proporcionalidade;

Após pedir a extinção integral do lançamento, pede pela utilização de todos os meios de prova administrativa e judicialmente permitidos, "...bem como provas testemunhais e periciais, se necessárias ao deslinde deste processo administrativo sendo que o hipossuficiente em relação à este órgão, não detém de meios suficientes para se defender satisfatoriamente frente ao Fisco."

E termina com o seguinte:

Ainda, sob pena de ofensa ao contraditório administrativo, requer, prazo para apresentação de análise contábil dos docs. Que carregam o Auto de Infração, bem como, apresentação de eventuais documentos.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

DECADÊNCIA.

Não há que se falar em decadência se todo o período do lançamento é inferior a 5 anos contados da data em que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo.

ARBITRAMENTO. 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.

É 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.

Intimado da referida decisão em 12/05/2010 (fl.181), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 10/06/2010 (fls.182/198), reiterando os termos da peça impugnatória, excluindo, apenas, a parte relativa à decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Considerações Iniciais/Pedido de Perícia

O presente lançamento é relativo a incidência de contribuição social previdenciária, parte dos segurados, incidente sobre o pagamento a contribuintes individuais, nas competências 12/2006, 02/2007, 04/2007 e de 06/2007 a 10/2007.

A Fiscalização colacionou aos autos os documentos que embasaram o lançamento, como se infere dos RPA - Recibo de Pagamento a Autônomo (fls.105/120). Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo alega que o fato gerador não foi demonstrado de forma robusta. Entretanto, não trouxe aos autos nenhum documento comprobatório capaz de demonstrar que os valores descontados dos contribuintes individuais relacionados pela Fiscalização foram efetivamente recolhidos aos cofres da Previdência Social.

Ao contrário, formula pedido de perícia no afã de comprovar as suas alegações. A perícia não se presta para esse desiderato, restando o pedido desde já indeferido, nos exatos termos do que dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972.

No mais, o recorrente formula questões de direito que serão analisadas a seguir.

Da alegação de Ofensa a Princípios Constitucionais - Multa Confiscatória

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

O principal argumento manifestado no recurso voluntário diz respeito ao caráter confiscatório da multa aplicada.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“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.”

Entretanto, a argumentação do recorrente de ofensa aos princípios do não-confisco, da retroatividade benigna, não escapa da necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas.

Dos Juros - Taxa Selic

A recorrente sustenta que não pode incidir multa e juros.

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Assim sendo, improcede a insurgência recursal.

Nestes termos, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra