



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

Processo n° 10980.722959/2013-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.054 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO
Recorrente LYNX VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

MATÉRIA SUB JUDICE. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Em razão da decisão judicial se sobrepor à decisão administrativa, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, antes ou depois do lançamento, implica renúncia ao contencioso administrativo fiscal relativamente à matéria submetida ao Poder Judiciário.

Poderá ser realizado o lançamento da parcela patronal das contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial da matéria.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de caracterização dos fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais.

BASE DE CÁLCULO. RECONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE EM SUA CONTABILIDADE, EM NOTAS FISCAIS E EM FOLHAS DE PAGAMENTO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

O reconhecimento por meio de documentos da própria empresa da natureza salarial das parcelas integrantes das remunerações aos segurados elide a discussão sobre a apuração da base de cálculo.

As informações de ocorrências dos fatos geradores, contidos em registros contábeis da própria empresa, presumem-se verdadeiras, só cedendo diante de prova em contrário.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado nº 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas à contribuição patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros, para as competências 01/2009 a 13/2008.

Segundo o Relatório Fiscal, o fato gerador dos valores lançados decorre da remuneração paga ou credita aos segurados, oriunda da folha de pagamento e de glosa de compensação.

Relata, ainda, que o presente agrupa os seguintes levantamentos:

1. **GR2** → competências 01/2009, 04/2009 a 08/2009, 10/2009 a 12/2009, 01/2010, 05/2010 a 12/2010, 01/2011 a 05/2011, 08/2011. Glosa de compensação de contribuições previdenciárias declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) como retidas pelos tomadores (retenção de 11% sobre Notas Fiscais) e respectivos juros de mora e multa de mora de 20%;
2. **GL2** → competências 01/2009 a 12/2009, 01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 05/2011, 08/2011 a 10/2011. Glosa de compensação de contribuições previdenciárias declaradas em GFIP e respectivos juros de mora e multa de mora de 20%;
3. **FP2** → competências 01/2009, 05/2009 a 07/2009, 12/2009 a 02/2010, 04/2010 a 01/2011, 03/2011, 05/2011 a 13/2011. Contribuições patronais previdenciárias decorrentes de diferença entre os valores devidos em Folha de Pagamento e os declarados em GFIP, bem como por incorreção no cálculo do Fator Acidentário de Prevenção, não recolhidas e não compensadas e respectivos juros de mora e multa de ofício de 75%;
4. **FP2** → competências 01/2009 a 13/2009, 04/2010 a 13/2011. Contribuições parafiscais destinadas aos Terceiros conveniados, decorrentes de diferenças entre valores de Folha de Pagamento e GFIP não recolhidas e respectivos juros de mora e multa de ofício de 75%;
5. **AIOA 78** → competência 05/2013. Descumprimento de obrigação acessória. Declaração de compensação indevida em GFIP.

O Relatório Fiscal informa ainda que, para o período do débito, houve a utilização direta dos documentos de escrituração contábil (em especial: notas fiscais, folha de

pagamento e guias de recolhimento da previdência social) em detrimento dos Livros Contábeis, cuja análise estaria inviabilizada pela encadernação impedir a visualização dos códigos das contas, além de não terem sido apresentados todos os Livros do período fiscalizado e de nem todos os apresentados cumprirem a formalidade extrínseca de registro.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 22/05/2013 (fls. 01 e 493).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 497/567), alegando, em síntese, que:

1. mesmo após ter acesso a todas as informações que havia requerido, a Receita optou por desconsiderar quase que integralmente a documentação contábil, por julgá-la "imprestável", realizando uma auditoria célere, mas incompleta e, portanto, sem a devida cautela. Com efeito, a apuração do crédito foi feita com base em documentação parcial, deixando-se de utilizar praticamente toda a contabilidade apresentada pela LYNX. A Receita apontou que "não foi necessário proceder-se a aferição por arbitramento da remuneração dos segurados, pois todas folhas de pagamento e notas fiscais entregues foram consideradas fidedignas [...] a mera apresentação posterior de livros Razão omissos e de livros Diários autenticados, em sede de defesa, não alterará em nada o presente lançamento fiscal, que se baseou diretamente nos documentos fiscais fornecidos pela empresa.". Contudo, a documentação contábil é necessária para a apuração do suposto débito imputado à empresa. Se fosse inócua, não haveria motivo para ser solicitada, e, ainda, não haveria motivo para a aplicação de multa por suposto descumprimento de obrigação acessória. A ausência de análise de toda a documentação apresentada contamina todo o procedimento administrativo fiscal e importa nulidade, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972;
2. a necessidade da análise da contabilidade fica evidente quando a fiscalização afirma que em face da compatibilidade (e da constância) da folha de pagamento com a contabilidade de 07/2008 a 12/2008, a folha foi utilizada para a apuração da base de cálculo das contribuições devidas relativas aos empregados e contribuintes individuais da empresa, quando maior que a constante da GFIP. Portanto, houve arbitramento às avessas, desconsiderando-se a maior parte da contabilidade apresentada. O lançamento por arbitramento, espécie do gênero lançamento de ofício, tendente a avaliar preços, bens serviços ou atos jurídicos, sempre que inexistam documentos ou declarações do contribuinte, ou que, embora existentes, não mereçam fé (CTN, art. 148);
3. no decorrer da fiscalização, a Receita Federal deixou de citar que algumas das rubricas da folha de pagamento estão sob discussão judicial, porquanto se questiona a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre três rubricas: quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias. A empresa, em 25 de maio de 2010, propôs ação judicial, sob o n. 500598088.2010.404.7000, que tramita perante a 2ª Vara Federal de Curitiba, com o intuito de declarar a inexigibilidade da

contribuição previdenciária sobre essas três rubricas e efetuar a compensação dos últimos 10 anos. Em primeiro grau, todos os pleitos foram concedidos. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região reconheceu o prazo prescricional de 5 anos. Estes créditos foram utilizados a fim de realizar-se a compensação com os "débitos". A União recorreu do Acórdão do TRF da 4ª Região, estando o Recurso Especial sobrestado até o julgamento do REsp nº 1230957, nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil. Portanto, a empresa possuía e possui crédito pelo período de 5 anos que antecedem a propositura da ação e pelos anos em que a ação está em trâmite;

4. a ação fiscal ensejou a aplicação das seguintes multas: (a) sobre as contribuições do levantamento FP (folha de pagamento) aplicou-se a multa de 75%; (b) sobre as contribuições aos terceiros a multa de 24% até a competência 11/2008; sobre os lançamentos de glosa de compensação indevida (GL e GR) multa de mora de 20%; (c) multa acessória de R\$17.173,58; e (d) multa acessória de R\$21.500,00. A soma total das multas chegou a R\$4.321.078,10. Assim, aflora o cunho confiscatório e desproporcional ao faturamento da empresa. Estão cumuladas multas de mora e de ofício, perfazendo mais do que 20% do valor cobrado. Ora, tais sanções são deveras desproporcionais, ainda mais incidindo sobre montante arbitrado e não constatado caso a caso. Dessa forma, as multas devem ser diminuídas a um patamar razoável;
5. não houve crime, pois a empresa possuía crédito a compensar e apresentou todas as declarações à Receita Federal, não tendo deixado de recolher as contribuições devidas e nem se locupletado de valores indevidos. A *notitia criminis* pretendida só poderia ocorrer com fato sustentado em dolo, mas não há como se ter a intenção de se apropriar de algo que não existe. Além disso, a denúncia por crime de sonegação depende do lançamento definitivo, o que não ocorreu. Com efeito, não pode a Receita Federal do Brasil proceder *notitia criminis* ao Ministério Público Federal, sobre delito praticado pela recorrente, uma vez que inexistiu qualquer fato que possa ensejar crime de sonegação fiscal ou previdenciária, bem como qualquer atitude dolosa que possa caracterizá-los, fato esse que será devidamente comprovado durante a instrução do devido Processo Administrativo, com todas as provas de direito admitidas e o trâmite legal constitucionalmente assegurado;
6. requer o cancelamento das autuações. Entendendo-se pela reforma parcial da autuação, requer perícia contábil, a fim da correção dos percentuais e valores discutidos na demanda. Caso se entenda pela aplicação das multas, requer sua redução a um patamar razoável, não se cumulando multa de ofício e multa de mora. Requer a imediata suspensão da representação fiscal, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito até decisão definitiva.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba/PR – por meio do Acórdão nº 06-43.824 da 5ª Turma da DRJ/CTA – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O Recurso é tempestivo e dele farei apreciação.

Esclarecemos que a apreciação não significa conhecimento, porquanto, para se conhecer do recurso, faz-se necessário não só a satisfação dos requisitos extrínsecos recursais, tais como a tempestividade, garantia de instância, dentre outros, mas também, e fundamentalmente, a presença dos requisitos intrínsecos dos recursos, tais como o cabimento, o interesse de agir e a legitimidade para tanto.

No presente lançamento fiscal ora analisado, constam as contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, oriunda de folhas de pagamento e da glosa de compensação das verbas pagas a título dos quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias.

É importante esclarecer que, antes da lavratura do presente lançamento fiscal, a empresa havia ingressado com ação judicial, processo n. 5005980-88.2010.404.7000, que tramita perante a 2ª Vara Federal de Curitiba, com o intuito de declarar a inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre **as verbas pagas a título dos quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias**, e solicita a compensação dos valores dessas verbas dos últimos 10 anos. Em primeiro grau, todos os pleitos foram concedidos. Posteriormente, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região reconheceu o prazo prescricional de 5 anos. Após isso, a União recorreu do Acórdão do TRF da 4ª Região por meio do Recurso Especial (Resp) nº 1230957 e sobrestou a matéria inicialmente postulada na ação judicial, nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil.

Assim, considerando a discussão judicial acerca das verbas pagas a título dos quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, deve a presente análise e decisão restringir-se às questões não discutidas em Juízo (âmbito judicial). Tal procedimento está em consonância com o art. 126, § 3º, da Lei 8.213/1991, abaixo transcrito:

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

*§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, **de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.** (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98) (g.n.)*

Nesse sentido, esta Corte Administrativa (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) pronunciou-se por meio do Enunciado nº 1 de Súmula Vinculante (Portaria do Ministério da Fazenda nº 383, de 14/07/2010), nos seguintes termos:

***Súmula CARF nº 1:** Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Ainda dentro desse contexto da ação judicial, constata-se que há correlação e dependência entre a controvérsia que se discute especificamente no lançamento da contribuição social previdenciária (glosa de compensação) e a matéria referente à ação judicial, processo n. 5005980-88.2010.404.7000, sobrestado pelo Recurso Especial (Resp) nº 1230957, uma vez que essa última matéria – verbas pagas a título dos quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias – sendo favorável à Recorrente, arrastará para a mesma conclusão todos os processos de constituição de créditos tributários (glosa de compensação).

Portanto, com relação à matéria referente ao pleito da ação judicial, processo n. 5005980-88.2010.404.7000, não farei apreciação nem exame dessa matéria, pois não se trata de matéria pertinente à análise, neste momento, por esta Turma julgadora do CARF (2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção). No entanto, sinalizo no sentido que fique sobrestada esta decisão até a decisão definitiva da ação judicial, que foi submetida ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) por meio da interposição do Recurso Especial (Resp) nº 1230957.

Dessa forma, faremos análise apenas das matérias não submetidas ao processamento e análise do Poder Judiciário e, por consectário lógico, não serão apreciadas as matérias concernentes às verbas a título dos quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, objeto de glosa de compensação pelo Fisco.

A Recorrente alega que não consta no lançamento fiscal a necessária e adequada descrição dos fatos e motivação da autuação, existindo dúvidas quanto ao lançamento, o qual, diante de tais irregularidades, deve ser declarado nulo.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do fato gerador das contribuições sociais lançadas, que foram as relativas à contribuição patronal e às contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros, bem como os valores decorrentes de glosa de compensação das verbas pagas a título dos quinze primeiros dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias.

Os valores das contribuições sociais previdenciárias decorrem das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, e foram devidamente delineados no Relatório Fiscal.

Verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/450) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação

fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

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.

Decreto 70.235/1972:

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

O Relatório Fiscal e seus anexos, complementados pelos documentos acostados pela Recorrente, são suficientemente claros e relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento fiscal ora analisado, bem como discriminam o fato gerador da contribuição devida. A fundamentação legal aplicada encontra-se no Relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD, que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência. Há o Discriminativo Débito (DD), que contém todas as contribuições sociais devidas, de forma clara e precisa. Ademais, constam outros relatórios que complementam essas informações, tais como: Relatório de Lançamentos (RL); Relatório de Documentos Apresentados (RDA) e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA); cópias das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP); dentre outros. Esses documentos, somados entre si, permitem a completa verificação dos valores e cálculos utilizados na constituição do crédito tributário.

Além disso – no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD) e no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (TEPF) –, todos assinados por representantes da empresa, constam a documentação utilizada para caracterizar e concretizar a hipótese fática do fato gerador das contribuições lançadas e a informação de que o sujeito

passivo recebeu toda a documentação utilizada para caracterizar os valores lançados no presente lançamento fiscal. Posteriormente, isso foi confirmado pelo Relatório Fiscal.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias dos segurados empregados e contribuintes individuais, fazendo constar nos relatórios que o compõem os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade e não serão acatadas.

Dentro do contexto fático, a Recorrente alega que todo o procedimento fiscal restou contaminado pelo fato de a fiscalização não ter analisado a integralidade da documentação apresentada pela empresa, configurando-se a nulidade do lançamento, bem como da decisão de primeira instância (DRJ). Afirma também que o fato de se deixar de analisar toda a documentação configuraria arbitramento da base de cálculo às avessas, impondo-se a retificação dos lançamentos, sob pena de nulidade.

Tais alegações não merecem ser acatadas, uma vez que os valores apurados foram declarados pelo próprio sujeito passivo em documento idôneos e fidedignos para configuração do lançamento fiscal. Esse entendimento decorre do fato de que o Fisco, nas competências 01/2009 a 13/2011, utilizou-se diretamente dos documentos da escrituração contábil, tais como as notas fiscais, folhas de pagamento e guias de recolhimento da previdência social. Logo, não houve a apuração dos valores lançados por meio da técnica de aferição indireta (arbitramento), sendo que isso distancia da afirmação da Recorrente de arbitramento da base de cálculo às avessas.

Nesse caminhar, o Fisco informa que não foi apresentado o Livro Diário e nem o Razão do ano de 2011 e, para os anos de 2009 e 2010, foram apresentados somente Livros Diário considerados imprestáveis, nos seguintes termos:

“[...] 10. Em resposta extemporânea à intimação, no dia 19/03/2013, foram apresentados pela empresa impressos em papel: Livros Diário (nº 008 de 01/2008 a 06/2008, nº 009 de 07/2008 a 12/2008, nº 10 de 01/2009 a 12/2009 e nº 10 (repetido o número “10”) de 01/2010 a 12/2010) e Livros Razão de 01/2008 a 06/2008 e 07/2008 a 12/2008. Não foram apresentados os Livros Razão de 2009 a 2011 e tampouco o Diário de 2011.

11. Os livros Diário nº 009, nº 10 (2009) e nº 10 (2010) foram registrados no 1º Ofício de Registro de Curitiba e o Diário nº 008 não foi registrado, conforme cópias do anexo II. O Diário nº 008 não respeita, portanto, a formalidade extrínseca de registro. A encadernação dos Diários nº 10 (de 2009) e nº 10 (de 2010) impossibilita suas análises, pois, além da barreira natural de se auditar um livro cuja disposição das informações é feita por ordem cronológica e não pela natureza de suas contas, não é possível visualizar todas as informações impressas. Os lançamentos diários estão discriminados com os códigos reduzidos das contas e, ao final, no Plano de Contas, é que se identificam as contas às quais se referem os códigos reduzidos.

Porém, a encadernação inviabiliza a visualização dos códigos reduzidos das contas, pela forma em que foram coladas as páginas. Assim, mesmo que a fiscalização se dispusesse a folhear detalhadamente livros Diário de cerca de 1000 páginas cada (pois não foram apresentados os livros Razão), não seria possível identificar em quais contas foram feitos os lançamentos contábeis.

(...)

13. *Assim, tendo em vista ter deixado de prestar os esclarecimentos a respeito das compensações efetuadas no período fiscalizado, não ter entregue a contabilidade de 2011, e ter entregue deficientemente a contabilidade de 01/2008 a 06/2008 e 01/2009 a 12/2010, a LYNX foi autuada conforme previsto no art. 225 caput, III, parágrafos 13 e 14, e arts. 232 e 233, do Decreto nº 3.048/1999, mediante Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA código 38), cadastrado sob documento de débito - Debcad nº 51.027.690-3 em processo apartado (PAF nº 10980.722.961/2013-69).*

14. *De 07/2008 a 12/2008, foram considerados como retidos os valores lançados em contabilidade na conta “1102040009 - INSS a recuperar”. Já para os demais períodos fiscalizados (01/2008 a 06/2008 e 01/2009 a 12/2011), face à ausência de contabilidade regular, foram utilizados os valores planilhados manualmente, de acordo com as notas fiscais apresentadas pela LYNX, valores estes que divergem daqueles declarados em GFIP no campo “Valor de Compensação de Retenção de 11%”.*

15. *Inobstante a deficiência na apresentação dos registros contábeis e a falta de esclarecimentos sobre as compensações efetuadas, não houve prejuízo total à fiscalização, na medida em que foram computadas todas as notas fiscais emitidas e apresentadas pela LYNX, bem como sua folha de pagamento do período. **Desta forma, não foi necessário proceder-se à aferição por arbitramento da remuneração dos segurados, pois todas folhas de pagamento e notas fiscais entregues foram consideradas fidedignas, considerando sua compatibilidade, constância e verossimilhança. Portanto, a mera apresentação posterior de livros Razão omissos e de livros Diário autenticados, em sede de defesa, não alterará em nada o presente lançamento fiscal, que se baseou diretamente nos documentos fiscais fornecidos pela empresa. [...]***

Esclarecemos que a escrituração contábil, além de ter finalidade gerencial, também possui uma finalidade probatória, especialmente para terceiros, sendo muitas vezes fundamentais para a resolução de um determinado litígio, no caso em tela para deslinde da controvérsia de que a base de cálculo apurada seria decorrente de uma presunção do Fisco.

Do exame dos livros e demais documentos contábeis analisados, a auditoria fiscal constatou que havia valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais não declarados em GFIP.

O art. 378 do Código de Processo Civil (CPC) dispõe que: “*Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos*”.

Com efeito, vê-se que a eficácia probatória dos livros e documentos contábeis, analisados pela auditoria fiscal, opera-se contra a Recorrente, eis que a base de cálculo lançada foi extraída de sua própria escrituração contábil. Nada impediria, todavia, que a Recorrente demonstrasse, por outros meios probatórios, que os lançamentos constantes da sua escrituração, que lhe é desfavorável, são equivocados, o que não foi demonstrado em nenhum momento, seja na peça de impugnação, seja na peça recursal.

O recurso voluntário simplesmente traz alegações desprovidas de qualquer conjunto probatório que as sustente, de modo que, em se tratando da disponibilização de pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais pela Recorrente, que foram materializados nas folhas de pagamento e por ela própria informado à fiscalização, sem que haja qualquer demonstração de que efetivamente não se trata de um pagamento decorrente do trabalho, o que demonstraria que a sua própria informação estava equivocada, tais valores deverão ser considerados como remuneração, nos termos do art. 28, I, da Lei 8.212/1991.

Ademais, as demais questões fáticas postuladas na peça recursal foram devidamente enfrentadas pela decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

[...] 5.4. Destarte, os Livros Diário dos anos de 2009 e 2010 foram analisados pela fiscalização, mas considerados imprestáveis pelo fato de os lançamentos terem sido efetivados com códigos reduzidos e a encadernação impedir a perfeita identificação, a partir do Plano de Contas constante ao final dos Livros.

5.5. Após o encerramento do prazo para defesa, a empresa apresentou petição carreando aos autos as seguintes cópias: do Livro Razão nº 1, de 01/01/2011 a 31/12/2011, sem as assinaturas do representante legal e do contador da empresa (fls. 614/2054); do Livro Razão nº 1, de 01/01/2009 a 31/12/2009, sem as assinaturas do representante legal e do contador da empresa (fls. 2057/3081); do Livro Razão nº 8, de 01/01/2008 a 30/06/2008, sem a assinatura do representante legal da empresa (fls. 3085/3444); Livro Razão nº 9, de 01/07/2008 a 31/12/2008 (fls. 3446/3861); Livro Diário nº 11, de 01/01/2011 a 31/12/2011, sem registro e sem as assinaturas do representante legal e do contador da empresa (fls. 3864/6053; Termos de abertura e encerramento, fls. 4314 e 4311); Livro Diário nº 10, de 01/01/2010 a 31/12/2010 (fls. 6056/6856), Livro Diário nº 10, de 01/01/2009 a 31/12/2009 (fls. 6859/7817); Diário nº 8, de 01/01/2008 a 30/06/2008, sem registro (fls. 7821/8140); Livro Diário nº 9, de 01/07/08 a 31/12/2008 (fls. 8142/8513); e Livro Razão nº 1, de 01/01/2010 a 31/12/2010, sem as assinaturas do representante legal e do contador da empresa (fls. 8532/9913).

5.6. No recibo de entrega dos documentos (fl. 8520), consta a observação de terem sido entregues fotocópias e não os originais para conferência e autenticação das cópias apresentadas, o que reduz o valor probatório de tais documentos.

5.7. Acrescente-se ainda que: as cópias do Livro Diário nº 11, de 01/01/2011 a 31/12/2011, revelam não se tratar de um Livro Contábil válido, eis que não constam as assinaturas do representante legal e do contador da empresa e nem o registro (sem um Livro Diário para ampará-lo, o Livro Razão nº 1, de 01/01/2011 a 31/12/2011, não tem respaldo, além de também não ter sido assinado); e as cópias dos Livros Diário nº 10, de 01/01/2009 a 31/12/2009 e de 01/01/2010 a 31/12/2010, revelam que os livros em tela foram desencadernados (a cópia apresentada evidencia a exposição da junção e da costura das folhas, inclusive com inutilização de parte da numeração dos códigos das contas relacionadas no Plano de Contas fls. 6838/6855 e 7804/7816), a confirmar a alegação da fiscalização de a encadernação impossibilitar a visualização dos códigos reduzidos das contas. Destaque-se que a desconjunção dos Livros e a inutilização parcial da impressão configura-se como mais um motivo para se retirar o valor probatório da escrituração, a comprometer também os respectivos Livros Razão, já maculados pela falta de assinatura do representante legal e do contador da empresa. [...]” (Acórdão nº 06-43.824 da 5ª Turma da DRJ/CTA)

Portanto, caberia a Recorrente demonstrar o contrário por meio de documentos idôneos – tais como folhas de pagamentos, escrituração contábil, recibos de pagamentos, Guias de Recolhimentos (GPS), Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), dentre outros – que os valores declarados nas folhas de pagamento e na contabilidade, devidamente apresentados ao Fisco durante o procedimento de auditoria fiscal, não espelhavam a realidade contábil da empresa.

Dentro desse contexto e pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, da legislação tributária que dispõe sobre a utilização da taxa de juros (Taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei 8.212/1991. Isso está em consonância com o Enunciado nº 2 de Súmula do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Esclarecemos que foi correta a aplicação do índice pelo Fisco, pois o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estar prevista em lei específica tributária, art. 5º, §3º, da Lei 9.430/1996, transcrito abaixo:

Art. 5º. (...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia

SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Com o mesmo entendimento, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestou-se que é legítima a incidência da Taxa SELIC sobre os tributos não recolhidos no prazo legal, conforme ficou assentado no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996 (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

A propósito, convém mencionar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), 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 são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.*

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, em consonância com o prescrito pela legislação tributária acima mencionada, já que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável. Isso está em consonância com o próprio art. 161, § 1º, do CTN, pois havendo legislação específica dispondo de modo diverso, abre-se a possibilidade de que seja aplicada outra taxa e, no caso das contribuições previdenciárias pagas com atraso, a taxa utilizada é a SELIC.

Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante

da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (g.n.)

O disposto no art. 161 do CTN não estabelece norma geral em matéria de legislação tributária. Portanto, sendo materialmente lei ordinária pode ser alterado por outra lei de igual status, não havendo necessidade de lei complementar.

Ainda, conforme estabelecem os arts. 35 e 35-A da Lei 8.212/1991, com as alterações da Lei 11.941/2009, **a multa de mora (20%) deverá ser afastada e deverá ser aplicada a multa de ofício (75%), eis que se trata de lançamento de ofício.**

Essa sistemática de aplicação da multa, oriunda de obrigação tributária principal, sofreu alteração por meio do disposto nos artigos 35 e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009.

Lei 8.212/1991:

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, de 2009).** (g,n,)

Lei 9.430/1996:

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.

§ 2º **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.

Em decorrência da disposição acima, percebe-se que a multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/96, se aplica aos casos de contribuições que, embora tenham sido **espontaneamente declaradas** pelo sujeito passivo, deixaram de ser recolhidas no prazo previsto na legislação. Esta multa, portanto, se aplica aos casos de recolhimento em atraso, **que não é o caso do presente processo**.

Por outro lado, a regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos **lançamentos de ofício**, que é o caso do presente processo, em que o sujeito passivo realizou compensações indevidas e, conseqüentemente, deixou de recolher contribuições previdenciárias, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.** (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue:

Lei 9.430/1996:

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;

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa, estando os valores descritos no lançamento fiscal, bem como os seus fundamentos legais (fls. 31/32), em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

Também esclareço que não há espaço jurídico para aplicação da multa mais benéfica ao sujeito passivo, eis que o critério jurídico a ser adotado é do art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN (*tempus regit actum*: “**o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada**”).

A regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos **lançamentos de ofício**, que é o caso do presente processo, em que o sujeito passivo deixou de declarar fatos geradores das contribuições previdenciárias e conseqüentemente de recolhê-los, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.** (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue:

Lei 9.430/1996:

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;

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, já que ela seria abusiva e desproporcional, e deveria ser relevada, razão não confiro ao Recorrente, já que a multa foi aplicada em conformidade à legislação previdenciária descrita acima. Ademais, conforme registramos anteriormente, a verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Logo, essa verificação de que a multa aplicada vai de encontro ao princípio constitucional da isonomia e teria caráter confiscatório, ora pretendida pela Recorrente, exacerba a competência originária dessa Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa, conforme prevê o art. 35-A da Lei 8.212/1991, com as alterações da Lei 11.941/2009, já que se trata de uma multa pecuniária. Não recolhendo na época própria o sujeito passivo tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Por fim, quanto à Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), este Conselho não detém competência para analisar a questão, conforme enunciado da Súmula. 28 do CARF, a seguir:

Súmula CARF 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para fins Penais.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER, em parte**, do recurso e, na parte conhecida, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Com relação aos valores oriundos da glosa de compensação, deixo consignado que deverá haver a suspensão dos efeitos deste Acórdão, eis que a cobrança do crédito objeto do presente auto de infração somente poderá ser levado a efeito quando transitado em julgado o processo judicial de número 5005980-88.2010.404.7000 (2ª Vara Federal em Curitiba/PR, Tribunal Regional Federal da 4ª Região), sobrestado pela interposição do Recurso Especial (REsp) 1230957.

Ronaldo de Lima Macedo.