



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

Processo n° 11065.003143/2010-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.182 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BALANÇAS SATURNO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO PRÓ-LABORE. EMPREGADO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PERÍCIA. MULTAS DE MORA E DE OFÍCIO. JUROS.

Incide a contribuição previdenciária em relação à remuneração paga ou creditada a qualquer título aos segurados contribuintes individuais.

Integram o salário de contribuição do empregado os valores pagos como reembolso e ressarcimento de despesas de viagem, quando não comprovados.

A prova documental deve ser juntada por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

A produção da prova pericial é indeferida quando o julgador administrativo a considerar prescindível.

As multas de mora e de ofício definidas na legislação tributária não podem ser reduzidas ou dispensadas.

É legítima a aplicação da taxa SELIC como índice de juros de mora sobre os débitos tributários para com a Fazenda Nacional.

Não há que se falar de ilegitimidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECOLHIMENTOS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES. DEDUÇÃO DO LANÇAMENTO EM FACE DE TERCEIRO. APURAÇÃO DO RESULTADO CONTÁBIL E FISCAL. REPERCUSSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para dedução dos valores recolhidos por optantes do Simples a título de contribuições previdenciárias em face de lançamento constituído em desfavor de terceiro (empresa contratante), sujeito passivo da obrigação principal, quando tais recolhimentos dizem respeito a empresas optantes por regime de tributação diverso (no caso concreto, Simples), com repercussão na apuração do resultado contábil e fiscal destas últimas, afastando-se qualquer comunicação entre tais resultados com aquele apurado por terceiro (empresa contratante).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitosa, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Júnior, que lhe deram provimento parcial, para abater do lançamento os valores recolhidos nas empresas do Simples relativos à contribuição previdenciária. Votou pelas conclusões o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitosa, Luís Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de e-fls. 475/630 em face do Acórdão n. 10-40.981 - 6ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) - e-fls. 438/470 -, que julgou improcedente a impugnação de e-fls. 86/223 e manteve o crédito tributário constituído pelo lançamento consignado no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 37.274.404-4 - consolidado no valor total de R\$ 93.300,40 - na data de 09/11/2010 - Período de Apuração: 01/2007 a 12/2009 - ciência do contribuinte em 18/11/2010 (e-fls. 02/46) - com fulcro em descumprimento de obrigação principal referente a contribuições destinadas à Seguridade Social - **Segurados Empregados e Contribuintes Individuais** -, conforme discriminado no Relatório Fiscal de e-fls. 69/84.

A Recorrente foi regularmente notificada do AI - DEBCAD n. 37.274.404-4 (e-fls. 02/46) em 18/11/2010, e, irresignada, apresentou a impugnação de e-fls. 86/223.

O crédito tributário de natureza previdenciária no AI - DEBCAD n. 37.274.404-4 (e-fls. 02/46) foi mantido no julgamento de primeiro grau, nos termos do Acórdão n. 10-40.981 - 6ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) - e-fls. 438/470, que sumariou seu entendimento conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

AI Debcad nº 37.274.404-4

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INCONSTITUCIONALIDADE/

ILEGALIDADE. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO/PRÓ-LABORE. EMPREGADO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PERÍCIA. MULTAS

DE MORA E DE OFÍCIO. JUROS.

O Auto de Infração que observa o regramento administrativo próprio à espécie não gera a nulidade do lançamento. Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o procedimento fiscal obedece ao princípio da legalidade, sendo prestadas todas as informações necessárias ao sujeito passivo possibilitando que este exerça plenamente o seu direito à defesa.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Incide a contribuição previdenciária em relação à remuneração paga ou creditada a qualquer título aos segurados contribuintes individuais.

Integram o salário de contribuição do empregado os valores pagos como reembolso e ressarcimento de despesas de viagem, quando não comprovados.

O desconto da contribuição do segurado se presume feito regular e oportunamente pela empresa a isso obrigada.

A prova documental deve ser juntada por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

A produção da prova pericial é indeferida quando o julgador administrativo a considerar prescindível.

As multas de mora e de ofício definidas na legislação tributária não podem ser reduzidas ou dispensadas.

A utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios encontra respaldo na legislação regente.

É legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente foi cientificada do teor do Acórdão n. 10-40.981 (e-fls. 438/470) em 07/02/2013 (e-fls. 472/473), e, em 08/03/2013, interpôs o Recurso Voluntário de e-fls. 475/630, guerreando contra a decisão *a quo* de forma total, conforme destaca na retrocitada peça recursal, esgrimindo, em linhas gerais, os argumentos apresentados na impugnação de e-fls. 86/223, abaixo resumidos:

- i) Inexistência de interposição de sociedades;*
- ii) Inexistência de grupo econômico;*
- iii) Isenção legal da divisão de lucros nos exercícios 2008 e 2009;*
- iv) Inaplicabilidade do art. 201, II, do RPS face a imunidade veiculada no art. 7º., XI, da CF;*

- v) *Isenção legal - Lei n. 8.212/91;*
- vi) *Regularidade da terceirização - falta de lei que defina atividade-fim;*
- vii) *Competência da Justiça do Trabalho - não aplicação na matéria fiscal;*
- viii) *Competência da Justiça do Trabalho para declarar a existência de vínculo empregatício;*
- ix) *Inexistência de pessoalidade na prestação de serviços (terceirização);*
- x) *Inexistência de subordinação;*
- xi) *Excesso de cobrança tributária;*
- xii) *Despesas consideradas como salário são, de fato, efetivos ressarcimentos;*
- xiii) *Inaplicabilidade do Direito do Trabalho na esfera do Direito Tributário;*
- xiv) *Inaplicabilidade do princípio da primazia da realidade para constituição de créditos previdenciários;*
- xv) *Inaplicabilidade do art. 126, III, do CTN ao caso concreto;*
- xvi) *Inaplicabilidade do art. 9º. e 444 da CLT ao caso concreto;*
- xvii) *Inversão do ônus da prova;*
- xviii) *Dilação probatória (perícia técnica);*
- xix) *Inexistência de simulação;*
- xx) *Inexistência de fraude;*
- xxi) *Inexistência de conluio;*
- xxii) *Inaplicabilidade da multa majorada;*
- xxiii) *Proibição de confisco e observância ao princípio da capacidade contributiva;*
- xxiv) *Não incidência de juros e atualização monetária sobre as multas aplicadas;*
- xxv) *Limite dos juros em 1% a.m;*
- xxvi) *Inconstitucionalidade na cobrança e exigência das contribuições de fundações e terceiros;*
- xxvii) *Inconstitucionalidade da exigência da contribuição denominada atualmente de GIILRAT.*

Este processo tem como processo-raiz o de n. 11065.003141/2010-26, ao qual encontra-se apenso (e-fl. 437).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O Recurso Voluntário (e-fls. 475/630) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto dele CONHEÇO.

Consoante relatado, o Recurso Voluntário de e-fls. 475/630 guerreia contra o Acórdão n. 10-40.981 - 6ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) - e-fls. 438/470 -, que julgou improcedente a impugnação de e-fls. 86/223 e manteve o crédito tributário constituído pelo lançamento consignado no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 37.274.404-4, que teve como objeto o descumprimento de obrigação principal referente a contribuições destinadas à Seguridade Social - **Segurados Empregados e Contribuintes Individuais** -, conforme discriminado no Relatório Fiscal de e-fls. 69/84.

É oportuno esclarecer que o lançamento consignado no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 37.274.404-4 (e-fls. 02/46), em litígio, é parte de uma ação fiscal que deu origem à lavratura dos Autos de Infração *infra* discriminados:

Tipo	DEBCAD	COMPROT	Descrição
AIOA	37.274.401-0	11065.003140/2010-81	OMISSÃO EM GFIP DE FG
AIOP	37.274.402-8	11065.003141/2010-26	PATRONAL E GILRAT
AIOP	37.274.403-6	11065.003142/2010-71	TERCEIROS
AIOP	37.274.404-4	11065.003143/2010-15	SEGURADOS
AIOP	37.274.405-2	11065.003144/2010-60	PATRONAL E GILRAT - TERCEIRIZAÇÃO
AIOP	37.274.406-0	11065.003145/2010-12	SEGURADOS - TERCEIRIZAÇÃO
AIOP	37.274.407-9	11065.003146/2010-59	TERCEIROS - TERCEIRIZAÇÃO

Neste processo a discussão está restrita às contribuições vinculadas às remunerações e folha de pagamentos do Recorrente (contribuinte fiscalizado) referentes aos levantamentos: L1, L3 e L32 - REMUNERAÇÃO SÓCIOS PROLABORE; L2 e L22 - REMUNERAÇÃO EMPREGADOS; L42, L5 e L52 - REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, consignados no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 37.274.404-4 (e-fls. 02/46), que dizem respeito à contribuição previdenciária patronal incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados **empregados e contribuintes individuais**.

Isto posto, passo ao julgamento, adotando a metodologia utilizada pela DRJ/POA quanto à compartimentação dos tópicos, de forma a racionalizar a abordagem dos questionamentos trazidos pela Recorrente, tendo em vista a pulverização e amplitude dos pedidos no Recurso Voluntário de e-fls. 475/630.

De plano, é oportuno destacar que não serão apreciadas quaisquer alegações da Recorrente referentes à ilegalidade/inconstitucionalidade, vez que falece competência ao julgador administrativo para tal mister.

Com efeito, assim informa o enunciado de Súmula CARF n. 2:

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

O enunciado acima alinha-se ao disposto no art. 26-A do Decreto n. 70.235/1972, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, *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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Com relação aos questionamentos quanto aos adiantamentos a sócios/acionistas, inicia-se a discussão pela Ata de Assembléia realizada em 01/04/2010 (e-fls. 347/348), que aprova o pagamento de dividendos, trazida aos autos pela Recorrente.

Conforme bem salienta a decisão recorrida: nesta data a Assembléia Geral da autuada aprovou “*de forma unânime provisão da parcela de lucros de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais), para pagamento de dividendos aos acionistas da companhia*” conforme se lê do documento de fls. 347/348. Registre-se que a outra Ata de Assembléia, realizada em 30/04/2009, não faz alusão ao pagamento de dividendos (e-fl. 349).

A seguir transcrevo as conclusões da decisão recorrida, no tocante ao pagamento de dividendos, mediante distribuição de lucros, em apreço:

"Como se viu, o dividendo se converte em direito de crédito contra a companhia quando a assembléia geral ordinária delibera a sua distribuição. Em assim sendo, somente a partir de 01/04/2010 existiu a possibilidade de distribuição de dividendos aos acionistas da companhia autuada.

Em decorrência, conclui-se que nos exercícios de 2008 e 2009 a autuada não estava autorizada pela assembléia geral da companhia a distribuir lucros/dividendos aos sócios acionistas, ainda que os Balanços Patrimoniais do período fiscalizado (exercícios 2007/2008/2009) tenham apontado a existência de lucro.

Assim, a apresentação de registros contábeis do Livro Razão em 2010, fazendo referência a dividendos “adiantados no período de 2008” (acionistas Daniel Jung e Luis Eduardo Jung) ou “adiantados no período de janeiro/2008 a janeiro/2010” ao acionista Valério Jung, como fez a autuada (fls. 350/351), não é capaz de alterar o crédito lançado, eis que nos exercícios 2008 e 2009 a autuada não estava autorizada pela assembléia geral da companhia a distribuir dividendos aos sócios acionistas.

Frise-se que as declarações de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) da autuada nos anos calendários do período impugnado - 2008 e 2009 não fazem menção ao pagamento de lucros ou dividendos a nenhum dos sócios/acionistas, estando em consonância com a conclusão anterior e corroborando o lançamento fiscal (fls. 78/79).

Portanto, no caso concreto, a análise da escrituração contábil da empresa e de outros documentos demonstrou que os valores sob exame são relativos à remuneração paga ou creditada aos sócios/acionistas, devendo integrar a base de cálculo oferecida à tributação.

[...]

Por todo o exposto, conclui-se que os valores pagos pela autuada aos sócios/acionistas nos exercícios de 2008/2009 a título de adiantamento, se constituem de fato, em remuneração paga ou creditada a segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviço, sobre a qual incide a contribuição social, nos moldes do art. 22, III, da Lei n.º 8.212/91 (com as alterações da Lei nº 9.876/99) e art. 201, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, in verbis:

Art.201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:
(...)

II-vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

(...)

*§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a **totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título**, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º. (sem grifo no original)*

Frise-se que o art. 201, II, do Decreto nº 3.048/99 foi utilizado pela fiscalização para embasar a contribuição a cargo da empresa e incidente sobre a remuneração de contribuinte individual. Está em plena vigência e em nada se confunde com a legislação relativa à distribuição de lucros/dividendos a sócios/acionistas.

No caso, a hipótese de distribuição de lucros, aventada pela autuada, não foi confirmada pela fiscalização e também não restou comprovada na peça impugnatória, razão pela qual não subsiste."

Em decorrência do exposto no tópico anterior, não se caracteriza, no caso concreto, a imunidade informada no art. 7º., XI, da CF/88, bem assim resta afastada a isenção prevista no art. 28, § 9º., alínea "j", da Lei n. 8.212/91, vez que descaracterizada a aludida participação nos lucros ou resultados da empresa.

A alegação da Recorrente quanto à inexistência de vínculo laboral e, *ipso facto*, prejudicada a exigência de contribuição previdenciária "*em razão da absoluta impossibilidade de ocorrência concreta do fato gerador da obrigação tributária*", bem assim da suposta inclusão de sócios cotistas que sequer participam da administração da sociedade, é despicienda, a um, pelo elementos de prova acostados aos autos e já relatados, e a dois, por tratar-se de acusação genérica, que sequer aponta os segurados nessa situação e o período em que tais fatos ocorreram, conforme bem ressalta a decisão *a quo*.

Os levantamentos L3 e L32 - REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS -, através dos quais a autoridade lançadora efetuou o lançamento de *remunerações ou retribuições - Comissões, Adiantamentos pagas ou creditadas aos Contribuintes Individuais – Sócios ou Acionistas* - discriminados no Relatório Fiscal (e-fls. 81/96), no período de 02/2007 a 11/2008 e de 12/2008 a 12/2009, respectivamente, são bastante elucidativos, dispensando maiores considerações, acrescentando-se ainda que a decisão da instância de piso, neste ponto, também é por demais esclarecedora (**e-fls. 456/458 do Acórdão n. 10-40.981**).

Conclui-se, assim, que não merece reparo a decisão de primeira instância quanto aos questionamentos acima enfrentados.

No que diz respeito às despesas, a Recorrente reclama de lançamento equivocado como se salários fossem, vez que, nas suas palavras, os pagamentos assinalados pela Fiscalização são efetivamente reembolso e/ou adiantamento de viagem, comprovados, segundo ele, por documentos anexados.

Conforme destaca a decisão recorrida, "*os segurados empregados, contribuintes individuais ou trabalhadores avulsos podem ser remunerados, em contraprestação pelos serviços que prestam, sob as mais diversas denominações. Em regra, considera-se que as despesas necessárias para o trabalho não são tributáveis, ao passo que aquelas que forem custeadas pelo empregador para conceder ao trabalhador uma*

contraprestação pelos serviços prestados (pelo trabalho) são tributáveis. Assim, para determinar se as parcelas devem ou não ser incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias, faz-se necessário analisar a origem e característica das mesmas."

Da análise dos autos, bem assim da realidade fática neles evidenciada, e, considerando-se, ainda, a apreciação pontual das situações trazidas pela Recorrente, efetuada de forma exaustiva pela instância de piso, que elucida a natureza e características das despesas em litígio - **e-fls. 459/464 do Acórdão n. 10-40.981** -, resta procedente o lançamento consignado no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 37.274.404-4 (e-fls. 02/46), com fundamento nas informações veiculadas nos seguintes documentos: *i*) recibo de pagamento a autônomos (RPA); *ii*) comprovantes de despesas de viagens/ressarcimento - segurado empregado Paulo Roberto Lima Filho; *iii*) comprovantes de despesas de viagens/ressarcimentos - Sr. Daniel Jung; e *iv*) GFIP de 04 a 11/2008.

Cabe destacar que não há previsão legal para apropriação dos valores recolhidos pelas empresas IBS e IM para fins de abatimento do crédito tributário em apreço, vez que o sujeito passivo da obrigação principal é a empresa Balanças Saturno S/A - CNPJ 02.169.172/0001-19 - e os recolhimentos em apreço não só dizem respeito a terceiros -, empresas optantes por regime de tributação diverso (no caso concreto, Simples) -, bem como repercutiram na apuração do resultado contábil e fiscal destas últimas, afastando-se qualquer comunicação entre tais resultados com aquele apurado pela Recorrente.

Quanto à dilação probatória e perícia técnica, arguidas pela Recorrente na peça recursal de e-fls. 475/630, cabe destacar que:

i) o prazo para interposição de recurso voluntário, acompanhado do conjunto probatório, é de 30 (trinta) dias, conforme disposto no art. 15 do Decreto n. 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal. Trata-se de prazo peremptório;

ii) inexistente previsão legal para dilatação do prazo consoante solicitado pelo Recorrente;

iii) a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvados os casos em que seja demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, ou refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, pressupostos não demonstrados. Não sendo o caso dos autos, indefere-se o pedido. É o que dispõe o art. 16, § 4º., do Decreto n. 70.235/72;

iv) o pedido de perícia, conforme o art. 16, IV, do Decreto n. 70.235/72, é facultado ao Recorrente, mas fica sujeito ao juízo do julgador decidir sobre a sua realização, podendo ser indeferidas as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto n. 70.235/1972). No caso concreto, a instância de piso entendeu por indeferir, vez que não atende aos pressupostos do art. 16, IV, do Decreto n. 70.235/72, pois a impugnante deixou de apresentar os quesitos referentes aos exames desejados, o que resulta no seu indeferimento, e, além disso, não foram apresentados dados concretos que indicassem possíveis erros na apuração das contribuições lançadas;

v) a indicação e nomeação de perito, apresentada em 07/02/2011, consubstanciada às e-fls. 428/434 não se amolda aos pressupostos do art. 16, IV, do Decreto n. 70.235/72, bem assim visa à verificação de documentos probatórios já apreciados pela Fiscalização, no que se torna despiciendo, e

documentos que serão juntados, já alcançados pela preclusão, vez que todas as provas deveriam acompanhar o Recurso Voluntário de e-fls. 475/630.

Isto posto, sigo o entendimento da DRJ/POA no sentido de considerar prescindível a perícia solicitada e indeferir o pedido da Recorrente neste ponto, a teor do art. 57, § 3º., do Anexo II do RICARF.

É cediço que o ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, abrigados, inclusive, no Novo Código de Processo Civil (Lei n. 13.105/2015), que àquele se aplica, ainda que subsidiariamente.

Destarte, não resta dúvida de que no processo administrativo fiscal, para apuração e exigência do crédito tributário, inclusive em sede de lançamento de ofício, o autor é o Fisco e é deste o ônus de provar a ocorrência da hipótese de incidência tributária (fato gerador).

No tocante à inversão do ônus da prova, suscitada pela Recorrente na peça recursal de e-fls. 475/630, é oportuno destacar a presunção de legitimidade do ato administrativo, que tem natureza relativa.

Essa presunção, como não poderia deixar de ser, não elide o dever do Fisco de comprovar a ocorrência do fato gerador, da incidência da hipótese tributária em face do caso concreto, bem assim das circunstâncias em que esta ocorreu, concretizou-se. O lançamento do crédito tributário é ato administrativo vinculado e regido, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada, do que decorre a necessária e cabal demonstração da ocorrência dos fatos e motivos que àquele deram suporte, forte no art. 9º. do Decreto n. 70.235/72.

Assim, da falta de comprovação do fato gerador deflui a invalidade do lançamento tributário, vez que não há no ordenamento jurídico pátrio norma jurídica que lhe imponha a presunção de legitimidade.

No caso em tela, é farta a documentação acostada aos autos pela autoridade lançadora no sentido de fundamentar o lançamento em litígio, colhidas no curso da ação fiscal, oportunidade em que, frise-se, foi concedido amplo direito de defesa e contraditório ao Recorrente, consubstanciados nos termos de intimação fiscal, consoante registrado às e-fls. 58/66 e 224/425.

Em sede de impugnação (e-fls. 86/223), a Recorrente trouxe ainda aos autos diversos documentos de e-fls. 224/425, inclusive solicitação de perícia (e-fls. 428/434), que foram devidamente apreciados pelo órgão julgador de primeira instância de forma exaustiva e minuciosa, nos termos do Acórdão n. 10-40.981 (e-fls. 438/470).

Todavia, todo o conjunto probatório ao qual a Recorrente se socorreu não se mostrou com força suficiente para elidir a existência dos fatos geradores de contribuições sociais para os quais não foram efetuados os recolhimentos devidos, conforme previsto na legislação previdenciária.

Destarte, o lançamento consignado no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 37.274.404-4 (e-fls. 02/46) tem suporte em provas suficientes da ocorrência da hipótese de incidência tributária, o que lhe confere muito mais do que apenas presunção de legitimidade, vez que os elementos probatórios opostos pela Recorrente não têm força bastante a ilidi-lo.

Com relação à alegação da Recorrente em face da multa aplicada, é bastante elucidativo e suficiente o posicionamento da decisão recorrida, mais precisamente no tópico específico - "**Da Multa aplicada**" - e-fls. 466/467 do Acórdão n. 10-40.981, *verbis*:

"Da multa aplicada

A impugnante insurge-se ainda contra as multas aplicadas ao lançamento. Ora pede a aplicação da multa máxima de 75%. Ora alega que este percentual caracteriza confisco.

Aos fatos geradores ocorridos até a competência 11/2008 a multa moratória era disciplinada pelo artigo 35, incisos I, II e III da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999, em percentuais que aumentavam conforme o momento do pagamento.

Em 04/12/2008 foi publicada a Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, que alterou a legislação e acrescentou o artigo 35-A à Lei nº 8.212/1991, disciplinando as multas no lançamento de ofício, as quais então passaram a ser aplicadas nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, nas situações que envolvam falta de pagamento ou recolhimento e ausência ou inexatidão da declaração.

Em razão da alteração na legislação previdenciária devem ser observados os termos do artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional (CTN), que determina a aplicação da legislação menos severa ao contribuinte, comparando-se a penalidade imposta pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (multa de mora de 24% somada à multa do AI 68 – apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores) e a imposta pela legislação superveniente (multa de ofício de 75%).

A fiscalização demonstrou por meio da planilha "Comparativo da Multa" anexa ao Relatório Fiscal (fls. 83/84) a comparação das multas para todas as competências do crédito (multa de mora de 24% em Auto de Infração de obrigação principal somada à multa por descumprimento de obrigação acessória – AI 68) e o resultado da comparação das multas em cada competência para a aplicação da menos severa ao contribuinte.

O exame comparativo do valor das multas foi feito mês a mês pela fiscalização, aferindo-se matematicamente os valores por uma ou outra metodologia, contemplando, por competência, a penalidade mais branda. Portanto, a autoridade fiscal aplicou a legislação, respeitando o disposto na alínea "c", inciso II, do art. 106 do CTN, ou seja, a multa mais benéfica ao contribuinte no período de 01/2007 a 11/2008.

No período de 01/2007 a 11/2008 foi aplicada a multa de 24%, prevista na legislação vigente à época dos fatos geradores e disciplinada no inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/1999.

No período de 12/2008 a 12/2009 foi aplicada a multa com base na legislação atual, ou seja, a multa no percentual de 75%, prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91 porque não há mais comparação a ser feita, não assistindo razão à autuada quando alega que a multa de ofício não se aplica ao caso concreto.

A multa, nos moldes exigidos no presente lançamento, foi calculada em consonância com a legislação que rege a matéria, não podendo a Administração Pública deixar de aplicá-la, por se tratar de ato vinculado e obrigatório.

A aplicação da multa de mora calculada por atraso à taxa de 0,33% ao dia, limitada a 20% (artigo 61, §§1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996), como solicita a autuada, só deve incidir para os tributos vencidos e pagos antes do procedimento fiscal, hipótese que não se aplica aos autos.

A legislação citada anteriormente também afasta a aplicação do percentual de 2% (dois por cento) previsto no Código de Defesa do Consumidor - CDC - (Lei nº 8.078, de 1990, alterada pela Lei 9.298, de 1996). Não são aplicáveis as disposições

do Código do Consumidor às relações jurídico-tributárias, que têm natureza pública.

Por todo o exposto e considerando o caráter irrelevável da multa e ainda, que não foi demonstrada pela autuada a existência de qualquer inconsistência na sua aplicação, mantêm-se as multas, nos percentuais aplicados.

Os argumentos de que a multa aplicada fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e que tem caráter confiscatório não são passíveis de reconhecimento na esfera administrativa, eis que o que determina a aplicação da multa é a legislação pertinente.

A vedação constitucional ao confisco dirige-se ao legislador, devendo este observá-la no momento da elaboração da lei. A autoridade administrativa cabe apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu, em razão de sua atividade vinculada e obrigatória, sendo-lhe defeso reduzi-la ou dispensá-la.

A multa aplicada nos estritos limites previstos na legislação não caracteriza confisco e não ofende os princípios constitucionais invocados pela autuada, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de inconstitucionalidade da legislação vigente. Sendo fixada em lei, deve ser exigida sob pena de responsabilidade funcional."

É relevante destacar que a autoridade lançadora procedeu ao comparativo de multas (sistemática atual e anterior) previsto na Instrução Normativa RFB n. 971/2009 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009, conforme informa a decisão recorrida, bem assim o Relatório Fiscal de e-fls. 69/84.

A despeito da acusação da Recorrente, não houve aplicação de juros sobre as multas aplicadas, conforme bem destacado na decisão *a quo* com base no Discriminativo de Débitos (DD) - e-fls. 05/19 - e sim sobre o valor principal apurado.

No tocante à aplicação do art. 161, 1º., do CTN - que impõe a limitação dos juros em 1% ao mês -, bem assim a exclusão da taxa SELIC, ambos alvo da irrisignação do Recorrente, cabem as seguintes considerações:

- i) O art. 161, § 1º., do CTN não exclui a capitalização dos juros de mora;*
- ii) A capitalização dos juros não é vedada em matéria tributária, bem como é legal a utilização da taxa SELIC;*
- iii) O art. 161, § 1º., do CTN estabelece taxa de juros em caráter supletivo tão somente "se a lei não dispuser de modo diverso". Ocorre que, relativamente aos tributos federais, há lei tratando da matéria, de modo que não se aplica taxa de 1% a.m, mas, sim, a taxa SELIC;*
- iv) Existe legislação específica fixando a taxa de juros a ser observada, tanto para todos os tributos, inclusive as contribuições sociais, conforme disposto no art. 84 da Lei n. 8.981/95; art. 13 da Lei n. 9.065/95; art. 61, § 3º., da Lei n. 9.430/96, através da remissão ao seu art. 5º.*

É nesse sentido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MASSA FALIDA. JUROS MORATÓRIOS. ATIVO SUFICIENTE PARA PAGAMENTO DO PRINCIPAL. 1. Está firmado no âmbito da 1ª Seção o entendimento da legitimidade da aplicação da taxa SELIC como índice de juros de mora sobre os débitos tributários para com a

Fazenda Nacional, bem como, havendo lei estadual nesse sentido, também em relação a tributos cobrados pelos Estados [...]". (STJ, 1ª Turma, REsp 1048710/PR, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, julgamento 12/08/2008 - DJe 21/08/2008).

Não é diferente o posicionamento do CARF consolidado nos enunciados de Súmula CARF n. 4 e n. 5, *verbis*:

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.*

Súmula CARF nº 5: *São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

Com relação à correção monetária sobre o valor da multa, verifica-se, da análise dos autos, que esta incidiu sobre o principal, conforme denunciado no Discriminativo de Débito (DD) - e-fls. 05/19, destacando-se que a atualização monetária para fins de correção de créditos tributários foi extinta a partir de janeiro de 1995.

No tocante à cumulação de multa moratória e juros de mora, consoante questionamento da Recorrente, cabem as seguintes ponderações:

i) a multa de mora encontra abrigo no art. 161 do CTN e tem como infração pressuposta, pura e simplesmente, o não pagamento do débito no respectivo vencimento;

ii) os juros moratórios têm como objetivo a recomposição do valor do débito devido e não pago no vencimento, e são expressamente previstos no art. 61, § 3º., da Lei n. 9.430/96;

iii) a multa de mora e os juros moratórios têm natureza e finalidades distintas, o que possibilita a cumulação e afasta a incidência de *bis in idem*.

Nessa perspectiva, conclui-se que a decisão recorrida não merece reparo.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do Recurso Voluntário (e-fls. 475/630), e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima