



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

Processo nº 11080.722482/2012-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.028 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente VIGILANCIA ASGARRAS S/S LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2008

FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA INCLUSÃO DE PARCELAS NÃO INTEGRANTES DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO NOS LANÇAMENTOS. AFASTAMENTO DA ALEGAÇÃO DA EMPRESA,

Fica afastada a alegação de inclusão de parcelas não integrantes do salário-de-contribuição na apuração, uma vez que a empresa não apresentou provas para sustentar seus argumentos.

INFRAÇÃO CONTINUADA. APLICAÇÃO DO ART. 71 DO CÓDIGO PENAL AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A gradação da pena baseada na ocorrência de infração continuada, prevista no art. 71 do Código Penal, não tem aplicabilidade no Direito Tributário.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2008

AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE APLICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

Independente da intenção do agente a responsabilidade por infração à legislação tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ronaldo de Lima Macedo, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Oliveira, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 10-45.342 de lavra da 7.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Porto Alegre (RS), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração - AI:

a) AI nº 37.371.538-2: contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT;

b) AI nº 37.371.539-0: contribuições destinada a outras entidades ou fundos (terceiros); e

c) AI nº 37.371.540-4: aplicação de multa em razão da conduta de apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com omissão de fatos geradores, para as competências 04 e 08/2007.

Os fatos geradores foram agrupados nos seguintes itens de apuração (levantamentos):

a) FP, FP1 e FP2: remunerações pagas a segurados empregados registradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP;

b) RA e RA1: remunerações pagas a segurados empregados conforme registros contábeis;

c) PL, PL1 e PL2: valores de prolabore pagos aos administradores, registrados na contabilidade e não declarados em GFIP;

d) CI, CI1 e CI2: pagamentos a contribuintes individuais (pessoas físicas sem vínculo de emprego) registrados na contabilidade e não declarados em GFIP; e

e) DAL: diferenças de acréscimos legais sobre recolhimentos efetuados fora do prazo.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei nº 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

Cientificado do lançamento em 16/03/2012, o sujeito passivo ofertou impugnação.

Na decisão recorrida deixou-se de apreciar as alegações de inconstitucionalidade de dispositivos de lei, sob a justificativa que, para os órgãos de julgamento administrativo, o "caput" do art. 26 do Decreto nº 70.235/1972 impede tal análise.

Foi afastada a suscitada nulidade, afirmando a DRJ que os dispositivos da IN n.º SRP n.º 03/2005 invocados pelo sujeito passivo já haviam sido revogados quando as lavraturas foram efetuadas.

Além disso, mencionou-se que todos os anexos citados no relatório fiscal foram juntados ao processo e que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é documento que poderia ter sido facilmente visualizado na página eletrônica da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Com essas justificativas, desacolheu-se a preliminar de nulidade dos AI n.º 37.371.538-2 e n.º 37.371.539-0.

A seguir foi afastada a alegação de erro na apuração fiscal, mormente quanto a falta de apropriação de recolhimentos. O órgão de primeira instância ponderou que o fisco juntou demonstrativo de todas as guias de recolhimento quitadas em nome do contribuinte no período fiscalizado, além de que a empresa, malgrado tenha alegado a falha, não se desincumbiu do ônus de demonstrar a sua ocorrência.

Também foi afastada a tese de que teria havido a incidência de contribuições sobre parcelas não integrantes do salário-de-contribuição. Para a DRJ a empresa não demonstrou a contento que na apuração fiscal teriam sido incluídas parcelas fora do campo da tributação previdenciária.

Segundo o órgão *a quo* a multa sobre as contribuições não recolhidas foi imposta conforme as regras legais vigentes na data do fato gerador, ou pela legislação atual, quando esta se mostrou mais favorável ao sujeito passivo, não merecendo reparos os lançamentos quanto a esse aspecto.

Não se acolheu a alegação de que a taxa de juros Selic seria inaplicável para fins tributários.

Depois de fazer a distinção entre obrigação tributária principal e acessória, a DRJ conclui que o fato de haver o lançamento das contribuições não recolhidas não impede a lavratura de multa pela falta de declaração de todos os fatos geradores na GFIP.

A inexistência de prejuízo à fiscalização e a falta de dolo ou má-fé por parte do sujeito passivo não seriam motivos para afastar a multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória. Assim mencionou o órgão recorrido.

Foram indeferidos os pedidos para produção de provas documental e testemunhal. Para a DRJ novos documentos somente podem ser apresentados no prazo de defesa, salvo os casos de exceção previstos nos incisos III e IV e § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972. A perícia técnica para ser deferida, segundo a decisão *a quo*, teria que ser justificada e indicar o assistente técnico da empresa, além dos quesitos a serem apreciados.

Inconformada com a decisão, a empresa interpôs recurso, no qual, em apertada síntese, trouxe à discussão os pontos abaixo.

Inexiste óbice a impedir a apreciação de temas constitucionais por órgão de julgamento administrativo. Para corroborar sua tese, apresenta doutrina de Gilberto de Ulhoa Canto.

Não se verificam as diferenças apontadas pela fiscalização para o ano de 2008 nos AI n.º 37.371.538-2 e n.º 37.371.539-0. Afirma que houve apreciação das folhas de

pagamento daquele período geradas em 2010, as quais apresentaram divergências em relação aos documentos originais.

Sustenta que os documentos juntados à defesa são suficientes para comprovar a inexistência do débito apurado.

Advoga que foram incluídas na base de cálculo verbas insuscetíveis de tributação, como é o caso do adicional constitucional de férias, férias indenizadas, horas extras, auxílio-doença e salário-maternidade.

Afirma que a variação da multa em razão da fase processual do lançamento entra em colisão com princípio da razoabilidade/proporcionalidade, no que diz respeito às vertentes da adequação, congruência e proibição do excesso.

Por outro lado, caracterizada a infração continuada, deve ser aplicada apenas uma multa, e não multa em todas as competências apuradas.

Defende que taxa Selic não deve ser utilizada para fins tributários, assim os juros devem ficar limitados a 1% ao mês.

Não cabe a multa por descumprimento de obrigação acessória, posto que a empresa não autuou como dolo ou má-fé, além de que o seu valor apresenta caráter confiscatório, vedado pela Carta Magna.

Assegura que o art. 136 do CTN é inconstitucional, por estipular a responsabilidade penal no sentido "objetivo".

Ao final, requereu a declaração de improcedência dos AI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

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

Da impossibilidade de reconhecimento pelas instâncias de julgamento administrativo de inconstitucionalidade de lei

Para enfrentar as alegações recursais atinentes à suposta incompatibilidade de lei frente à Carta Magna, é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

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

O Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal no âmbito da União, prescreve:

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 n.º 11.941, de 2009)

Nessa linha de entendimento, a própria Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos do seu Anexo II:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) *Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;*

c) *Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

d) *Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e*

e) *Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.*

§ 2º *As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

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

No âmbito do julgamento administrativo, a matéria acabou por ser sumulada, como se vê do seguinte enunciado de súmula:

Súmula CARF Nº 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente.

Diante do exposto, não hei de apreciar as teses de inconstitucionalidade trazidas pela empresa, como é o caso do suposto atropelo aos princípios constitucionais da vedação ao confisco e da proporcionalidade/razoabilidade em razão multas aplicadas, além da inconstitucionalidade do art. 136 do CTN.

Erro na composição da base de cálculo

A recorrente alega que documentos juntados à defesa comprovariam que o fisco teria incluído na base de cálculo valores insuscetíveis de tributação, a exemplo de

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

adicional constitucional de férias, férias indenizadas, horas extras, auxílio-doença e salário-maternidade.

Todavia, uma análise dos autos revela que não foi acostado, na defesa ou no recurso, qualquer demonstrativo que mostrasse pontualmente os supostos excessos cometidos pelo fisco na mensuração da base tributável.

Assim, sequer apreciarei a questão jurídica da incidência de contribuições sobre as citadas parcelas, haja vista que a empresa sequer se deu ao trabalho de apontar em cada competência os valores que deveriam ser expurgados da base de cálculo.

Vejo que neste ponto da peça recursal a empresa apenas alega, sem, no entanto, apresentar qualquer elemento de prova que pudesse socorrer suas alegações. Sobre essa questão, é bom que se diga, que o art. 333 do Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869/1973), utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, é do réu o encargo de provar a existência de fato que possa extinguir o direito do autor. Eis o dispositivo:

Art.333.O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Assim, não tendo a recorrente demonstrado a veracidade de suas alegações sobre a inclusão no lançamento de parcelas não integrantes do salário-de-contribuição, fica afastada o seu inconformismo quanto a esse ponto.

De outra banda, também não procede o argumento de que o fisco teria utilizado valores não correspondentes a base de cálculo real, ao lançar mão de relatórios gerados no ano de 2010, os quais seriam divergentes daqueles que a empresa confeccionou no ano de 2008.

Da mesma forma que no item anterior, não houve a juntada de elementos que pudessem socorrer as afirmações da recorrente, não merecendo estas, portanto, acolhimento por esse colegiado.

Para finalizar esse ponto, é de se ressaltar que a decisão recorrida demonstrou que todas as guias de recolhimento correspondentes ao período do lançamento foram devidamente apropriadas. Contra essa conclusão sequer a recorrente se insurgiu, o que comprova que não houve erro da autoridade lançadora na sua apuração, nem na mensuração da base de cálculo e tampouco na apropriação dos créditos do sujeito passivo.

Multa sobre as contribuições não recolhidas

Além da alegação de que a multa sobre as contribuições não recolhidas seria inconstitucional, sobre a qual, pelos motivos já mencionados, não nos debruçaremos, o sujeito passivo pede a aplicação da teoria da infração continuada para que a multa fosse imposta em apenas uma competência.

A gradação da penalidade, levando em conta a existência de infração continuada, presente no art. 71 do Código Penal, não tem aplicabilidade na seara tributária.

Inexiste dispositivo semelhante no Código Tributário Nacional, prevendo a possibilidade de unificação de multa em razão da continuidade da ilicitude cometida pelo contribuinte.

Observa-se que nem mesmo a aplicação do Código Penal seria possível haja vista que as condutas de deixar de recolher as contribuições são independentes. O fato do contribuinte deixar de efetuar o recolhimento em uma competência não tem qualquer influência na competência seguinte. Observe-se inclusive que o período da apuração não é contínuo nas lavraturas sob discussão.

Assim, não resta dúvida de que a multa deve ser aplicada de forma individualizada por competência.

Resta mencionar que a multa foi imposta conforme a legislação vigente na data do fato gerador, ou seja, no patamar de 24% da contribuição não recolhida (art. 35 da Lei nº 8.212/1991), a exceção da competência 11/2008, quando já estava em vigor a alteração promovida pela MP nº 449/2008, que ao introduzir o art. 35-A à Lei nº 8.212/1991, prescreveu a imposição da multa constante no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, no valor de 75% do tributo lançado.

Multa por descumprimento de obrigação acessória

Como bem asseverou o órgão recorrido, o art. 136 do CTN veda a apreciação de elementos subjetivos para fins de responsabilidade por infrações à legislação tributária. Nesse sentido, ocorrendo a conduta tipificada na Lei, é imperiosa a imposição da penalidade correlata, independentemente de valoração quanto à ocorrência de dolo, má-fé ou prejuízo ao erário.

Quanto à inconstitucionalidade do art. 136, é matéria que não enfrentaremos, haja vista que a turma carece de competência, conforme mencionado alhures.

Juros Selic

Quanto à inaplicabilidade da taxa de juros SELIC para fins tributários, é matéria que já se encontra sumulada nesse Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 04:

***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.*

Nesse sentido, sendo a Súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos temos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF², não pode esse colegiado afastar a utilização da taxa de juros aplicada às contribuições lançadas no presente lançamento.

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

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, decidiu com base na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) que é legítima a aplicação da taxa SELIC aos débitos tributários, o que faz com que essa discussão torne-se, até certo ponto, desnecessária. Eis a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996.

Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

(REsp 1111175 / SP, Relatora Ministra Denise Arruda, DJe. 01/07/2009)

Devem, portanto, ser mantidos os juros aplicados no lançamento.

Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.