



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13502.000519/2010-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.402 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2022  
**Recorrente** CLIRCA - CLÍNICA DE REABILITAÇÃO DE CAMÇARI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 59.**

Constitui infração sujeita a lançamento de multa isolada, deixar o sujeito passivo de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, dos trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço.

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.**

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

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Assim, a autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.**

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de violação de princípios constitucionais; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Samis Antônio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (relator).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-25.930 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/Ba (DRJ/SDR) (e.fls. 130/136), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, relativa ao lançamento consubstanciado no Auto de Infração (AI – DEBCAD) - nº 37.213.080-1, no valor original, consolidado em 30/04/2010, de R\$ 1.410,79, com ciência pessoal nessa mesma data, por intermédio de representante legal.

Consoante o “Relatório Fiscal do Auto de Infração”, elaborado pela autoridade fiscal lançadora (e.fls. 6/8) e parte integrante do AI, o lançamento refere-se a multa por descumprimento da obrigação acessória. Foi constatado durante a ação fiscal realizada, que o sujeito passivo deixou de arrecadar, mediante descontos das remunerações, as contribuições dos contribuintes individuais a seu serviço, infringindo, o disposto no artigo 30, inciso I, alínea “a” da Lei nº 8.212, de 24, de julho de 1991; o art. 4º, *caput*, da Lei 10.666, de 08, de maio de 2003; 4, e art. 216, inciso I, alínea “a” do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

A autuação decorre da constatação, pela fiscalização, de que o sujeito passivo não descontou e não recolheu, no período de 01/2006 a 12/2006, em Guia da Previdência Social (GPS), os valores das contribuições devidas pelos contribuintes individuais que lhes prestaram serviços, incidentes sobre as remunerações pagas, conforme Recibos de Pagamento a Autônomos não constantes nas folhas de pagamento e nem declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP’s). Ainda de acordo com o relatório:

3 - A contribuição não descontada e não arrecadada refere-se ao levantamento:

PF - PAGAMENTO A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL - PRESTADORES DE SERVIÇOS

SE - PAGAMENTO A SEGURADO EMPREGADO ENCONTRADO NA CONTABILIDADE E FORA DA FOLHA DE PAGAMENTO

4 - Todas as contribuições sociais não descontadas e não arrecadadas e levantadas na ação fiscal estão discriminadas mês a mês, com as respectivas bases de cálculo, Anexo 1 AI 59 - Pagamento a Prestadores de Serviço Pessoa Física, e Anexo 11 AI 59 - Pagamento a Segurado Empregado encontrado na Contabilidade e fora da Folha de Pagamento levantamento por levantamento. A respectiva fundamentação legal encontra-se na capa desta autuação, a qual juntamente com o “Relatório Fiscal da Multa Aplicada” e este Relatório são partes integrantes do presente Auto de Infração de Obrigação Acessória.

(...)

6 - A planilha anexa, demonstra mês a mês, as remunerações não descontadas e não recolhidas, pagas a diversas pessoas físicas que exerceram atividade remunerada perante a CLIRCA - CLÍNICA DE REABILITAÇÃO DE CAMAÇARI LTDA, identificadas por nome, cujos valores foram obtidos através de lançamentos efetuados no Livro Diário e no Livro Razão, e em recibos de pagamento, que serviram de base para a confecção desta planilha.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação, documento de e.fls. 94/100, onde alega preliminarmente que estaria sendo onerada com um valor exorbitante de multa, patentemente desproporcional à infração em tela e que o erro constatado não teria advindo de atitude de má-fé. Complementa que: *“Ora, se não houve má-fé, se a Fazenda não sofreu prejuízo algum, visto que houve apenas uma falha na escrituração e não houve falta no recolhimento nos referidos valores, constatamos, destarte, que a multa ora aplicada à impugnante possui notório efeito confiscatório, vilipendiando o princípio da razoabilidade, assim como o do Vedação ao Confisco. Assim, citando doutrina, passa a discorrer sobre os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Também é questionado o que qualifica como “alto percentual de multa aplicado sobre os valores de contribuições apurados”, que entende configurar verdadeiro confisco do seu patrimônio. Arremata que teria havido “...apenas um equívoco na observação de um procedimento meramente formal, e sem prejuízos práticos”, visto que à época da infração seria optante pelo regime de apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) pelo lucro presumido, e dessa forma seus tributos seriam recolhidos presumidamente, independentemente da exatidão das informações constantes em sua escrituração contábil. Requer assim: “...que seja declarada a abusividade da multa em comento, assim como a sua nulidade visto o caráter confiscatório da mesma, julgando, por consequência, improcedente o auto de infração aqui impugnado.”*

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada improcedente e mantido integralmente o crédito tributário lançado. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

**CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO. RETENÇÃO. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.**

Efetuar a retenção da contribuição do segurado, incidente sobre a respectiva remuneração, é obrigação que afeta a toda empresa ou equiparado a esta que mantém trabalhador a seu serviço, independentemente da sua condição de optante pelo Simples.

**DEIXAR DE EFETUAR A RETENÇÃO. INFRAÇÃO.**

Constitui infração ao art. 49, caput, da Lei 10.666, de 2003, deixar a empresa de arrecadar a contribuição dos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços, mediante desconto em suas remunerações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi interposto recurso voluntário (e.fls. 141/151), onde a autuada afirma preliminarmente que:

Nobres Julgadores, o que pretende a Recorrente nesse recurso é ver garantido o direito de que seja declarada a abusividade da multa que tem puramente efeito confiscatório, tendo em vista que o que ocorrera fora apenas uma falha na escrituração, e não houve falta no recolhimento nos referidos valores como vem sendo discutida.

De logo, se não houve má fé, se a Fazenda não sofreu prejuízo algum, não há razão para que se configure em infração e multa.

Nesse passo, no que tange a legislação tributária que define infrações ou lhe comina penalidades, o CTN dispõe claramente, no art. 112, que a interpretação será feita de maneira mais favorável ao acusado, no caso o contribuinte, *in verbis*:

(...)

Assim, embora a aplicação de multa por descumprimento de obrigação tributária advenha de previsão normativa como colocou o ilustre Relator do acórdão guerreado, mostra-se também mais do que necessária e principalmente plausível a aplicação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

(...)

Citando doutrina e reproduzindo ementa de julgado do Supremo Tribunal Federal, aduz a recorrente que a atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser censurado o ato administrativo que não guarde proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar. Dessa forma, defende que deve se ter uma relação temática de pertinência entre finalidade eminentemente pública e o meio para a consecução dessa atividade, *“pois há de se: respeitar o seleto rol de direitos fundamentais para que seja alcançada a finalidade pública com justo êxito.”* Mais uma vez citando doutrina, também são ratificados os argumentos de defesa contrários ao que qualifica como confisco, relativamente ao montante da multa aplicada, mediante os seguintes argumentos:

(...)

Verifica-se, portanto, com base nos princípios em questão, que a sobredita multa representa efetiva violação ao referido princípio administrativo, uma vez que as multas são impostas com o intuito de desestimular o contribuinte a praticar uma infração, e não enriquecer ilicitamente o Fisco.

Além disso, a aplicador da lei, caso verifique que a aplicação da multa foge do razoável e do adequado, pode reduzir o seu montante, com esteio no princípio da razoabilidade e proporcionalidade que, por ser um princípio, prevalece sobre a simples regra, na clássica lição de Celso Antônio Bandeira de Mello:

(...)

Do mesmo modo, no caso em exame, insta destacar a necessidade de observância de outro importante princípio constitucional, da vedação ao confisco.

A Constituição da República de 1988 em seu artigo 150 versa sobre as limitações do poder de tributar do Estado, contendo de forma expressa em seu inciso IV o dispositivo que proíbe a utilização do tributo com finalidade confiscatória. Outrossim, tal dispositivo deve ser estendido, alcançando para além dos tributos as multas tributárias. O Supremo Tribunal Federal entende ser defeso a imposição de multa confiscatória, conforme acórdãos abaixo ementados, *in verbis*:

(...)

A multa decorrente do descumprimento da obrigação tributária também se submete a esses patamares constitucionais válidos para a tributação, pois a pena não deve ser igual ao gravame, mesmo que ela seja primordialmente repressiva e sancionatória.

Ademais, se no próprio Direito Penal não é possível a pena capital, salvo em raras hipóteses, porque haveria o Direito Tributário de aplicar a “pena de talão”? Se o descumprimento de obrigação tributária gera o inadimplemento, porque haveria então a sanção de ser igual ou próxima à exação inicial?

(...)

Portanto é evidente que a aplicação da multa sob comento, se levada a efeito, inevitavelmente configurará um confisco ao patrimônio do contribuinte, razão pela qual deve ser declarada nula.

### CONCLUSÃO

Dessa forma, demonstrou-se incontestado que a manutenção da multa em comento, se levada a efeito, inevitavelmente configurará um confisco do patrimônio do contribuinte, acarretando enormes prejuízos.

Ao final, volta a recorrente a requerer o provimento de seu recurso, para: *“...reformular o Acórdão ora guerreado a fim de que seja desconstituído o Auto de Infração em tela tendo em vista a patente abusividade da multa aplicada, sendo necessária a sua anulação dado ao caráter eminentemente confiscatório.”*

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 24/02/2011, conforme o Aviso de Recebimento de e.fl. 138. Tendo sido o recurso protocolizado em 25/03/2011, considera-se tempestivo.

Conforme relatado, no Recurso Voluntário a contribuinte deixa expresso que o objeto da peça recursal seria: *“...ver garantido o direito de que seja declarada a abusividade da multa que tem puramente efeito confiscatório...”*. Limita-se, assim, a reiterar os argumentos de defesa apresentados na peça impugnatória, invocando os mesmos princípios constitucionais e requerendo a anulação da autuação, por entender apresentar caráter eminentemente confiscatório.

Verifica-se que o lançamento foi efetuado com total observância do disposto na legislação tributária, sendo descrita com clareza a irregularidade apurada, o enquadramento legal, tanto da infração, como da cobrança da multa, e vem sendo oportunizada à autuada, desde a fase de auditoria, passando pela impugnação e recurso ora sob julgamento, todas as possibilidades de apresentação de argumentos e documentos em sua defesa. Ao tratar das nulidades, o art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis; a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise.

Cumprido salientar, que é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de supostas ilegalidades de lei, inconstitucionalidade ou abusividade do valor da multa aplicada. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis. Nesse sentido, temos a Súmula nº 2 deste Conselho, com o seguinte comando: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”* No mesmo diapasão, o art. 62 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF): *“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.”*

Ainda há que se pontuar, que as decisões judiciais que a recorrente trouxe ao presente recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais. Pelos motivos acima expostos, deixo de conhecer de parte do recurso, que trata de alegações de violação aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, uma vez que a autuação se encontra totalmente respaldada nos estritos ditames legais e devidamente motivada, não cabendo à autoridade julgadora administrativa pronunciar-se sobre a constitucionalidade de normas válidas e regularmente editadas.

Sem razão ainda a recorrente ao invocar a aplicação ao presente caso dos comandos do art. 112 do CTN. A parte inicial de tal dispositivo é por demais explícita e autoexplicativa, ao prenunciar que, em caso de dúvida, deve ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte a lei tributária que defina infrações ou lhe comine penalidades. Ora, não se revela no presente caso qualquer dúvida quanto à penalidade aplicada, que enseje a aplicação do referido dispositivo. Verifica-se claramente demonstradas, a capitulação legal e circunstâncias materiais do fato, a autoria e imputabilidade, e a natureza da penalidade aplicável, não se vislumbrando, no presente caso, qualquer dúvida quanto à penalidade aplicada, que enseje a aplicação do referido dispositivo.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de violação a princípios constitucionais, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos