



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000520/2010-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.401 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente CLIRCA - CLÍNICA DE REABILITAÇÃO DE CAMAÇARI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

Sobre a remuneração paga, devida ou creditada a contribuinte individual incide contribuição previdenciária a cargo do tomador do serviço, sendo obrigação da fonte pagadora proceder à retenção/desconto e repasse de tais contribuições para a seguridade social.

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.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto nº 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 mesmo ato normativo, 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.

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.

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 15-25.867 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ/SDR) (e.fls. 182/188), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, relativa ao lançamento consubstanciado no Auto de Infração (AI – DEBCAD) - nº 37.277.884-4, no valor original, consolidado em 30/04/2010, de R\$ 49.715,28, 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. 16/26) e parte integrante do AI, o lançamento refere-se às contribuições de contribuintes individuais destinadas à Seguridade Social, que deveriam ter sido arrecadadas pela autuada (contratante), mediante desconto, incidente sobre as remunerações pagas pela prestação de serviços de terceiros (contribuintes individuais). 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 incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais que lhes prestaram serviços, 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). Informa ainda a autoridade fiscal lançadora que, na aplicação da multa de mora teria sido observado o princípio da retroatividade benigna, tendo em vista a publicação, após a ocorrência dos fatos geradores das contribuições, da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu novo tratamento às multas relativas ao descumprimento de obrigações principais e acessórias das contribuições sociais previdenciárias, sendo feito o comparativo entre a multa prevista na legislação anterior e no novo ordenamento.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação, documento de e.fls. 126/131, onde alega que na lavratura do Auto de Infração teria havido a violação de: “...Princípios basilares do Direito, perfeitamente aplicáveis ao caso em tela, a saber, os Princípios da Vedação ao Confisco, da Proporcionalidade e da Razoabilidade.” Assim, citando doutrina, passa a discorrer sobre tais princípios, onde 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. Requer ao final: “...*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:

CUSTEIO. REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A empresa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços no decorrer do mês.

PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE.

O emprego dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não autoriza o julgador administrativo a dispensar ou reduzir multas expressas na lei, não havendo desrespeito a estes princípios quando o lançamento se pauta pelo princípio da legalidade.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação constitucional do emprego de tributo com efeito de confisco dirige-se ao legislador e não ao aplicador da lei, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício de acordo com a legislação própria, até porque esta constitui mera sanção por ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, razão por que se revela inaplicável o princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi interposto recurso voluntário (e.fls. 194/203), onde a autuada reproduz todos os argumentos de defesa apresentados na impugnação. Portanto, novamente citando doutrina e jurisprudência que considera favoráveis a suas pretensões, retoma as mesmas alegações de violação aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade. Para melhor compreensão da defesa apresentada, peço *vênia* para parcial reprodução do recurso:

DOS FUNDAMENTOS QUE ENSEJAM A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Consoante acima informado, a decisão recorrida manteve integralmente a autuação fiscal lavrada. Isto porque, o órgão Julgador considerou que a mesma está em consonância com os ditames legais referentes à matéria tributária em comento, não sendo permitido ao julgador da esfera administrativa criar leis ou instituir e modificar tributos, o que somente ao legislador infraconstitucional é permitido.

Ocorre que, a pretensão da recorrente na impugnação apresentada foi a de demonstrar às autoridades competentes que cabe também à esfera administrativa interpretar, conforme o caso concreto, as leis integrantes do ordenamento jurídico pátrio, mesmo sem a possibilidade de alteração do seu conteúdo material.

Nesse passo, no que tange à 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*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

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.

Em que pese a importância de tal preceito, a atuação da Administração Pública deve seguir os seus parâmetros, censurando o ato administrativo que não guarde proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar como salienta entendimento jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal:

(...)

Verifica-se, portanto, com base nos princípios em questão, que a aplicação de multa de infração prevista mais efetivas atualizações, com base no valor de quase 70% (setenta por cento)- R\$ 19.898,45 (Dezenove mil, oitocentos e noventa e oito reais e quarenta e cinco centavos), do tributo devido, representa de fato uma violação ao princípio supra. Isso porque as -multas são impostas como intuito de desestimular o contribuinte a praticar uma infração, e não enriquecer o Fisco.

Além disso, o 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 repreensiva 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 talião"? Se o descumprimento de obrigação tributária gera o inadimplemento, porque haveria então a sanção de ser igual ou próxima à exação inicial?

Inúmeros são os precedentes jurisprudenciais em favor da tese ora pregada:

(...)

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.

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 16/02/2011, conforme o Aviso de Recebimento de e.fl. 191. Tendo sido o recurso protocolizado em 17/03/2011, considera-se tempestivo.

Conforme relatado, no Recurso Voluntário a contribuinte reitera todos 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 descritas com clareza as irregularidades apuradas, o enquadramento legal, tanto da infração, como da cobrança da multa e dos juros de mora, 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.

Cumprindo ainda salientar, que é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de supostas ilegalidades de lei ou inconstitucionalidade. 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.”

Nesse mesmo sentido, ainda há que se pontuar que as decisões administrativas e 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 do recurso relativamente às alegações de violação dos princípios constitucionais 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, conforme já demonstrado, não se vislumbra 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.

Baseado em todo o exposto, voto por 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