



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

**Processo n°** 13963.001002/2009-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-003.524 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de maio de 2014  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO, SALÁRIO INDIRETO, TERCEIROS  
**Recorrente** IRMÃOS DA ROLT TRANSPORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SEGURADOS INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO DE EMPRESA INTERPOSTA - - PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE - COMISSÃO PAGA SOBRE O FRETE - CONSTATAÇÃO POR MEIO DE PROVAS MATERIAIS - PAGAMENTO POR FORA.

Além de ter indicado no relatório fiscal, qual seria a fundamentação para o lançamento por aferição da comissões sobre fretes, procedeu a autoridade fiscal a anexação de uma série de cópias, não apenas de reclamatórias trabalhistas (fls. 252 a 398), sentenças (ex: fl. 347, 373), termos de rescisão contratual, cópias de depoimentos de empregados junto ao Ministério Público do Trabalho (fls. 235 a 243) e Cópia de acertos de contas de motoristas (fls. 244 a 251), onde consta o pagamento de comissões da ordem de 10% do frete. Assim, não se trata de lançamento por mera presunção, mas consubstanciado numa série de documentos que demonstram adoção de práticas de pagamentos extra folha de pagamentos.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS - COMISSÕES SOBRE FRETE - PAGAMENTO EXTRA FOLHA.

Cumpra observar que fiscalização previdenciária possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, com esteio na legislação que disciplina a matéria, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

#### INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DA MULTA PALIÇADA E TAXA SELIC - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

#### APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - MULTA - PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

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

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.



- ULIS Transportes Ltda ME
- FJB Transportes Ltda ME
- JCMF Transportes Ltda ME
- RPRM Transportes Ltda ME

Dando início ao procedimento fiscal o auditor conseguiu contatar a o R. Valdemiro Dal Relt, administrador da empresa notificada, que disse desconhecer qualquer aspecto relacionado as empresas que prestavam serviços na empresa, responsabilizando-se apenas pela empresa notificada.

Foi mantido contato com o contador Sr. Pedro Rampinelli, que disse efetuar a contabilidade das empresas, mas recusou-se a passar os contatos dos sócios das demais empresas, responsabilizando-se por colher a assinatura dos sócios das mesmas, o que o fez em data posterior. Note-se que para a empresa RMG a assinatura foi realizada (em 2009) por pessoa não mais integrante da sociedade, conforme alteração contratual de 2004.

*No relatório fiscal enfatiza a autoridade por meio de ampla e detalhada pesquisa, que os ditos sócios da empresas, constam apenas formalmente de suas constituições, sem contudo, ter qualquer participação efetiva, desconhecendo aspectos relacionados as mesmas.*

Foram apurados basicamente dois levantamentos: COM – COMISSÕES e SMP – FOLHA EMPRESAS ABRANGIDAS.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 10/09/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 11/09/2009.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 120 a 154. A impugnação, foi apresentada nos seguintes termos:

*- o ceme da autuação fiscal, que tem como resultado a atribuição de responsabilidade à impugnante pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas por terceiras empresas a trabalhadores considerados pe a fiscalização como empregados daquela, está adstrito basicamente a uma suposta simulação, que presumidamente teria o intuito de se furtrar ao recolhimento das contribuições previdenciárias e sociais;*

*o auto de infração está focado em indícios e presunções improcedentes, posto que não há a identificação precisa do fato gerador da obrigação principal e que a contabilidade demonstra de maneira contrária a presunção fiscal de pagamento a terceiros das "ditas comissões de frete"; no entanto, mesmo que as conclusões sejam verdadeiras, não se caracterizam em prova cabal e irrefutável de que o vínculo empregatício, efetiva e concretamente, dava-se diretamente com a empresa autuada;*

*- no processo administrativo de lançamento tributário, o autor é o fisco, e a ele cabe a prova da alegação de ocorrência do fato gerador e da dimensão da base de cálculo, nada impedindo que o contribuinte alegue, na impugnação, que o fisco não*

*comprovou a ocorrência do fato gerador e, com base nisso, requeira o seu cancelamento;*

*é fundamental observar que, enquanto a prova deve ser definitiva, convencendo plenamente ao 'aplicador da lei,' a contra-prova basta ser suficiente para trazer de volta a dúvida acerca dos fatos alegados;*

*- a doutrina e a jurisprudência mais idôneas condenam o uso puro e simples de presunções jurídicas para efeitos de proceder ao lançamento de tributos. Ocorre a presunção quando por meios indiretos de prova, postos à disposição da fiscalização, constata-se determinado fato e deduz-se através dele a ocorrência de um outro fato que não se possa provar, mas que, ante sua relação direta e particular com o fato constatado, permita estabelecer um raciocínio da sua existência;*

*- o emprego das presunções legais no âmbito do direito tributário não pode ser feito de maneira aleatória e indiscriminada, a ponto de que sua aplicação acabe por implicar numa distorção das hipóteses de incidência previstas em lei e de suas correspectivas bases de cálculo;*

*- a fiscalização enaltece dois eventos como suscetíveis de ensejar a responsabilização da impugnante pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas por terceiras empresas, em face da confusão patrimonial e de pessoal, o que dificulta a individualização ou o que de fato pertence às respectivas unidades, fato este que macula o presente AI, o que pode redundar em débito incerto e inexigível.*

*- o primeiro deles é o fato de explorarem a mesma atividade econômica (transporte rodoviário de carga), com suas sedes sociais no mesmo imóvel, utilizando-se indistintamente da mesma frota de veículos e quadro de funcionários. O segundo é o fato de as sete empresas terem, simuladamente, o mesmo administrador, não configurando este acontecimento em si mesmo elemento suficiente para implicar na ligação e interdependência entre as empresas;*

*- assim, a simples relação de parentesco havida entre as pessoas físicas sócias das empresas, bem como a eventual identificação da pessoa física do administrador das mesmas não é elemento capaz de implicar na responsabilidade da impugnante por eventuais débitos de contribuições previdenciárias e sociais das terceiras empresas, afastando, via de consequência, a incidência ao caso em tela, conforme arts 8.212/91;*

*2º § 2º da CLT, e 30, IV, da Lei nº - questiona a inconstitucionalidade/ilegalidade da multa em face de seu caráter confiscatório, como também da aplicação da taxa SELIC aos tributos exigidos.*

*Ante o exposto, requer a nulidade do AI ou o cancelamento do lançamento, por já estar devidamente recolhido, como também a exclusão da representação fiscal para fins penais, uma vez que o lançamento é baseado em presunção.*

160 a 174. A Decisão de 1 instância confirmou a procedência total do lançamento, fls.

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

*AIOP - DEBCAD n': 37.237.596-0 SIMULAÇÃO. EVASÃO FISCAL.*

*A fiscalização atribuiu ao sujeito passivo as contribuições sociais que tiveram subsunção da hipótese de incidência ao fato material concretamente detectado. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.*

*MATÉRIA INCONTROVERSA*

*Pela regra do artigo 302 do CPC e artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, torna-se incontroverso o fato declarado pelo autore não contestado pelo impugnante.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI*

*Não cabe à esfera administrativa apreciar inconstitucionalidade de dispositivo de lei, competência esta, reservada ao Poder Judiciário.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 180 a 221. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega os mesmos fatos trazidos no Processo 13963.001000/2009-37, DEBCAD: 37.237.594-4 (obrigação principal), senão vejamos:

6. O objeto a desqualificação de fatos e o arbitramento de pagamento de comissão de fretes aos motoristas, e a conseqüente incidência da norma tributária, sobre tais fatos arbitrados e a constituição do crédito tributário de ofício pela autoridade fiscal, ou seja, todo crédito tributário constituído o acerca do arbitramento de pagamento de comissões sobre o frete.
7. Logo, a matéria objeto do recurso refere-se ao arbitramento, de pagamento de comissões sobre o frete para os motoristas, bem como a multa e juros correspondentes.
8. Inobstante o entendimento adotado pelo julgador no sentido de restar comprovado o pagamento de 10% (dez por cento) sobre o valor dos fretes realizados aos empregados, incidindo assim a contribuição previdenciária, tais fatos não ocorreram nem tão pouco foram comprovados pela autoridade fiscal no decorrer do procedimento fiscalizatório e na apresentação do relatório final de verificação fiscal a fls. 44 a 99, sendo impossível a

admissibilidade deste entendimento como pressuposto de ocorrência do fato gerador da obrigação principal, conforme será demonstrado em item a seguir.

9. Não há nem relatório final, nem tampouco na decisão recorrida, a identificação precisa do fato gerador da obrigação principal, ou seja, além de utilizar-se da presunção simples (para inverter o ônus da prova), a autoridade fiscal tem o dever de identificar o fato gerador da obrigação tributária e, identificando-a, deve constar no relatório final para que seja dada oportunidade de ampla defesa e contraditório ao contribuinte, sujeito passivo do crédito tributário lançado de ofício.
10. Traça um paralelo com o art. 42 da lei 9430/96, embora destaque não possuir relação direta com o lançamento.
11. Desta forma, podemos afirmar que no relatório de folhas 50 a 105, não houve por parte do auditor fiscal identificação do fato gerador, apenas aplicou a inversão do ônus da prova, aplicando o percentual de 10% (dez por cento) sobre o faturamento, conforme fls. 86, para fins de arbitrar o referido valor tido como pago aos motoristas.
12. No relatório fiscal, folhas 92, afirma a autoridade fiscal que (—) as bases de cálculo foram indiretamente aferidas a partir da receita mensal de prestação de serviços apurada com base nos conhecimentos de transporte (contas contábeis 1170 a 1175 e 1185 - vendas de serviços de transportes) emitidos pelo sujeito passivo, ( ... ). Aos valores resultantes foi aplicada a alíquota de 10% (dez por cento) a título de comissão(...):
13. Assim, conforme acima, fica evidenciado que houve a utilização de presunção por parte da autoridade fiscal, que, utilizando-se desta presunção fez nascer o fato imponible levando este a presunção de ocorrência do fato gerador dos tributos.
14. A presunção legal deve ser utilizada quando o contribuinte tenta ludibriar a autoridade fazendária, e a presunção existe para, no caso do Direito Tributário, inverter o ônus da prova, contudo não pode existir somente a presunção, esta deve coexistir com a ocorrência do fato gerador, que e o fato imponible disposto na legislação. Em outras palavras a mera presunção legal em lei não indica ocorrência do fato gerador, apenas a possibilidade do fisco presumir que tal fato ocorrido é fato gerador de tributo.
15. Outrossim a, decisão ora recorrida não demonstra a ocorrência do fato gerador, pois apenas reiterou o que fora exposto na verificação fiscal. Contudo, a autoridade administrativa não faz prova da ocorrência do fato gerador,
16. A autoridade fiscal relacionou a fls 73 a 86, um gama de informações em processos do âmbito trabalhista, contudo, tais fatos, em quase • sua totalidade, são de processos que tramitaram antes da data de início dos procedimentos de fiscalização e, portanto, não podem ser usados como prova fático-probatória de ocorrência de fatos geradores.
17. No âmbito do processo trabalhista, é notório que o demandante sempre relaciona fatos que não condizem com a realidade dos fatos, cabendo ao juízo do processo a constatação dos fatos elencados e foram esses fatos que foram destacados pela autoridade fiscal para desconsiderar a necessidade de identificação de pagamento de comissão, ou seja, o fato gerador.

18. A natureza da multa moratória fiscal tem um perfil nitidamente sancionatório, isto é, visa a punição, e não o ressarcimento como leva a crer o seu rótulo. Assim, por óbvio, a mora do devedor provoca danos ao patrimônio do credor, do Fisco em se tratando de tributos, que devem ser indenizados.
19. A imposição da penalidade de 100% é absolutamente imprópria, pois configura confisco, o que é expressamente refutado pela Constituição Federal de 1988. Assim, a previsão dessa multa em percentual tão elevado configura ato legislativo da mais absoluta inconstitucionalidade, eivando-se, por conseguinte, a sua aplicação do mesmo vício.
20. Resta claro que a taxa SELIC não pode ser exigida na composição dos débitos tributários.
21. Face ao exposto, requer o Contribuinte a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que seja conhecido e provido o presente Recurso, para reformar a decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento, para o fim de cancelar os Autos de Infração, face à improcedência dos mesmos.

Foi realizado desmembramento do débito, tendo em vista a apresentação de recurso parcial, para inclusão da parte do lançamento em parcelamento especial da lei 11.941/09.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho sem o oferecimento de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 250. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES:**

Entendo que no procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a condição de vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu o auditor fiscal ao redirecionamento do vínculo empregatício para efeitos previdenciários na empresa autuada, que era a verdadeira empregadora de fato, assumindo gerenciamento direto ou indireto de todos os segurados. Contudo, embora, tenha sido o cerne da autuação, não há o que ser apreciado sobre a questão considerando, não ter o recorrente impugnado a matéria, pelo contrário, procedeu-se ao desmembramento do débito considerando a adesão a parcelamento especial.

Vejam, o termos do próprio recurso:

*Gize-se que os demais créditos constituídos de ofício correspondente ao arbitramento de "simulação na atuação das pessoas jurídicas abrangidas" serão parcelados na legislação pertinente ao assunto.*

### **PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO**

Cumpra observar, primeiramente, que fiscalização previdenciária possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91. Todavia, o resultado do presente auto de infração, em relação as preliminares e ao mérito, segue o mesmo resultado da obrigação principal correlata, onde foram lançadas as contribuições patronais, qual seja: Processo 13963.001000/2009-37, DEBCAD: 37.237.594-4

Identificada a conexão entre os processos, passemos a análise do mérito, cujo encaminhamento dar-se-á, no mesmo sentido do processo principal em relação aos fatos geradores que constituem base de cálculo da contribuição destinada a terceiros.

### **DA NULIDADE FACE PRESUNÇÃO DO FATO GERADOR**

Destaca-se, ainda em sede de preliminar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, **nulidade por cerceamento de defesa**, ou ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tampouco pela falta de fundamentação legal. Destaca-se que todos os passos necessários a realização do procedimento: encontram-se devidamente descritos no processo, inclusive com encontram-se anexados os respectivos termos que não apenas demonstram a regularidade do procedimento, como as devidas intimações. Quando do encerramento do procedimento, foram entregues ao recorrentes os

relatórios e documentos descrevendo os fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do AI ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Note-se, que as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida identificação do fato gerador, baseando-se em presunções, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal se presta a esclarecer as contribuições objeto de lançamento, como também o DAD – Discriminativo analítico de débito, que descreve mensalmente, a base de cálculo apuradas por meio da aferição indireta, as contribuições e respectivas alíquotas.

Merece destaque, ainda, o fato de além de ter indicado no relatório fiscal, qual seria a fundamentação para o lançamento por aferição da comissões sobre fretes, procedeu a autoridade fiscal a anexação de uma série de cópias, não apenas de reclamações trabalhistas (fls. 252 a 398), sentenças (ex: fl. 347, 373), termos de rescisão contratual, cópias de depoimentos de empregados junto ao Ministério Público do Trabalho (fls. 235 a 243) e Copias de acertos de contas de motoristas (fls. 244 a 251), onde consta o pagamento de comissões da ordem de 10% do frete.

Ora, não se trata de lançamento por mera presunção, mas consubstanciado numa série de documentos que demonstram adoção de práticas de pagamentos extra folha de pagamentos.

Vejamos, trecho do relatório fiscal:

*14. PAGAMENTO POR FORA DE COMISSÕES SOBRE O VALOR DO FRETE Remunerar extrafolha os seus motoristas através de comissão de 10% (dez por cento) sobre o valor dos fretes realizados , é prática antiga do sujeito passivo . O fato é sobejamente noticiado nas reclamações trabalhistas e ratificado em diversos depoimentos prestados a auditoria fiscal. Trata -se, infelizmente , de mecanismo perniciosamente incrustado no segmento de transportes de cargas , reconhecido pelos próprios profissionais que atuam no ramo . É pois , fato público e notório . Desta feita, entretanto , logramos êxito no desafio que imperava até então : A comprovação material . Evidente que matéria relativa a remuneração extrafolha é eminentemente fático-probatória , posto que depende da comprovação ou não de pagamentos "por fora". No caso presente, a indigitada praxe fica comprovada a partir, principalmente, dos seguintes documentos abaixo descritos . Embora já tenham sido comentados anteriormente, enfatizamos:*

*a) Acerto de Contas Irmãos Da Rolt : Tratam -se de relatórios que identificam os veículos e respectivos motoristas, data de saída e chegada da viagem . Contém ainda a discriminação das despesas (borracharia , agenciamento , outros serviços) e pedágios, valores de fretes e comissões (10% sobre o valor do frete ). No final do extrato consta um campo destinado a assinatura do motorista que confirma o recebimento da comissão sobre o valor do frete. Conforme já reiteradamente manifestado ao longo do relatório , as comissões incidentes sobre o valor do frete, na alíquota de 10% (dez por cento) embora seja uma praxe do sujeito passivo já a muito tempo, são pagas em dinheiro e não figuram na folha de pagamento ou na contabilidade apresentadas a auditoria fiscal. Trata-se de remuneração*

*praticada por fora ou extrafolha, clássico exemplo de sonegação fiscal.*

*b) Relatório para Controle de Viagens : Trata-se de relatório juntado pelo motorista Antonio Claudino, apelido Tonhão, nos autos da reclamatória trabalhista nº 748/06 proposta contra RMG Transportes Ltda ME e Irmãos Da Roit Transportes, Importação e Exportação Ltda. O relatório destaca-se como importante elemento de prova. Intitulado Relatório para controle de Viagens Período de 01/12/2002 a 20/05/2003 — Laerte Da Rolt, foi emitido pelo próprio sujeito passivo Irmãos Da Rolt Transportes, Importação e Exportação Ltda no dia 19/05/2003 às 18:04 horas, através do Sistema de Controle de Frotas 2003 para o veículo placa LXV-8140, dirigido pelos motoristas Antonio Claudino (autor da demanda) e outro motorista de apelido Pedrão. O documento que contém mais de quinze colunas, revela minucioso controle das despesas e lucro incidentes sobre os fretes realizados. No caso do relatório sob análise, para o valor total do frete no período — R\$ 80.439,90, foi destacada uma comissão no valor total de R\$ 7.353,03. Aliás, a prática ilegal de pagamento "por fora" de comissões sobre o valor dos fretes continua, conforme ficou demonstrado no extrato acostado a procedimento perante a Procuradoria do Trabalho em Criciúma, examinado anteriormente.*

*É sabido que parcela de remuneração auferida por empregado, independentemente da denominação ou rubrica que lhe for atribuída, integra o salário de contribuição por expressa determinação legal nos termos do artigo 28, inciso I da Lei 8.212/91:*

Assim, identificando a prática de pagamento por fora, simplesmente, aferiu o auditor indiretamente a base de cálculo com base nas contas contábeis, que demonstram o valor do faturamento com o fretes.

Quanto ao argumento de que as reclamatórias trabalhistas não seriam do período englobado no lançamento, razão pela qual não poderiam consubstanciar o lançamento, não acato os argumentos do recorrente. Observa-se primeiramente, que em todos os documentos apresentados, consta por parte dos trabalhadores o recebimento de frete por comissionamento da ordem de 10%. (por fora) Isso por si só, já seria o suficiente, no meu entender para consubstanciar o lançamento realizado, contudo, ainda merece destaque que existem sim reclamatórias contemporâneas ao lançamento, conforme verifica-se a folha 308, 335, 359, 383, 386 etc)

Ou seja, entendendo totalmente infundados os argumentos trazidos pelo recorrente, posto que não pautou-se o lançamento em mera presunção, pelo contrário CONSTATOU a autoridade fiscal a prática de simulação (RECONHECIDA PELO RECORRENTE AO NÃO RECORRER DA QUESTÃO), bem como de pagamentos extra folha. Note-se que o recurso do recorrente, mesmo após enfrentada a questão pelo julgador de primeira instância, não trouxe qualquer novo elemento capaz de alterar a decisão proferida, limitando-se a repetir suas alegações.

Assim, entendo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, afastando a pretensa nulidade argüida pelo recorrente.

### **DO MÉRITO**

Quanto a mérito em si do lançamento, em relação aos fatos geradores, não há mais o que apreciar. As preliminares enfrentadas acabaram por abordar a questão meritória trazida pelo recorrente, qual seja a inexistência do fato gerador. Ao restar enfrentada a questão de comprovação material dos pagamentos de fretes por fora, procedente o lançamento em relação ao mérito.

### **QUANTO A MULTA IMPOSTA**

Em relação ao questionamento acerca do caráter confiscatório da multa, observamos, que o item 5 do relatório fiscal, foi muito esclarecedor em relação a multa aplicada.

Conforme descrito no referido relatório, a multa originalmente prevista era a do art. 35 da Lei n° 8.212/1991: No caso, a multa moratória é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias. Ademais, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo que o fato de entender que a verba não constituiria salário de contribuição não é argumento válido para afastar a penalidade.

O art. 35 da Lei n° 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

*a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).*

*III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:*

*a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)*

Contudo, também como enfatizado pelo auditor, não só a ausência de recolhimento ensejava a aplicação de multa moratória, mas a ausência de informação em GFIP ensejava aplicação de multa, pelo descumprimento de obrigação acessória.

Contudo, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP 449, convertida na lei 11.941. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*“**Art. 32-A.** O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”*

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

*“**Art. 35-A.** Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

*“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 “*

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício (como no presente caso), a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, qual seja, aplicação de multa de ofício de 75%.

Contudo, ao observar o auditor a ausência de pagamento e ausência de informação em GFIP, procedeu ao auditor ao comparativo da antiga legislação com a atual, de forma, que se aplicasse a multa mais benéfica ao contribuinte.

Assim, na planilha as fls. 35, o auditor detalha competência a competência qual a multa seria mais favorável ao recorrente, pois que a aplicação da multa pela ausência e GFIP e a multa de ofício ensejariam *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Nesse sentido, entendo que a multa imposta, obedeceu a legislação pertinente, não havendo caráter confiscatório na sua aplicação, posto o estrito cumprimento dos ditames legais. Também entendo que, o fato de ter reconhecido a simulação pela contratação de empresas interpostas, (FATO GERADOR não contestado, objeto de desmembramento para parcelamento, também enseja procedência da multa imposta.

### **APLICACÃO DA TAXA SELIC**

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária:

*Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)*

*Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.*

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial n.º 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.*

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 excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 03, do CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

### **INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS**

Ademais, mesmo tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições, 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 os prazos regulados na Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à ilegalidade/inconstitucionalidade na multa imposta, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência conforme o fez a autoridade fiscal.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.*

*A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.*

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

*SÚMULA N. 2*

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

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima expostos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar em sua totalidade o lançamento.

**CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.