



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

**Processo nº** 13971.003160/2007-50  
**Recurso nº** 162.797 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-2.301.003.163 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de outubro de 2012  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** AUTO VIAÇÃO RAINHA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2007

**NULIDADE - AUTUAÇÃO**

Não há que se falar em nulidade quando o Auto de Infração cumpre os requisitos exigidos pela legislação de regência.

**INCONSTITUCIONALIDADES - NÃO COMPETÊNCIA DO CARF.**

Incidência, na espécie, da Súmula CARF nº 2

**MULTA. RETROATIVIDADE.**

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação da pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, no mérito, nos termos do voto do Redator. Vencido o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, que votou pelo provimento do recurso; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Adriano Gonzáles Silvério.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/07/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 11/11

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assin

ado digitalmente em 29/07/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES

Impresso em 10/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

*(assinado digitalmente)*

Adriano Gonzáles Silvério – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte AUTO VIAÇÃO RAINHA LTDA, em face de Acórdão prolatado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), que julgou procedente o lançamento.

2. De acordo com o relatório fiscal, o lançamento teve como fatos geradores as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais (sócios-gerentes), conforme constam das folhas de pagamento e Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP). As bases de cálculo, alíquotas aplicadas e contribuições devidas encontram-se discriminadas no levantamento "FP 1 CONT SOC S FP DECL GFIP" do Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e Relatório de Lançamentos (RL). (ff. 83/84).

3. A ementa do acórdão de primeira instância restou lavrada nos termos que abaixo se transcreve:

*“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 04/2005 a 04/2007*

*NFLD nº 37.118.065-1, de 05/11/2007.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPRESA. São contribuições a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestem serviços.*

*CONTRIBUIÇÕES. CONSTITUCIONALIDADE, LEGALIDADE. Órgão vinculado ao Poder Executivo não tem competência legal para apreciar e declarar inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, o que é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*PROCEDIMENTO FISCAL. LEGALIDADE. É legal o procedimento fiscal realizado em estrita observância aos dispositivos legais vigentes que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições devidas.*

*CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. NULIDADE INEXISTENTE.*

*Inexiste cerceamento de defesa e motivo para declarar o ato nulo, uma vez que os aspectos fáticos e jurídicos do lançamento fiscal foram apresentados e comprovados, permitindo ao contribuinte defender-se adequadamente ao débito que lhe foi imputado.*

*ACRÉSCIMOS LEGAIS. LEGALIDADE. As contribuições sociais, não recolhidas nas épocas próprias estão sujeitas à multa e aos juros equivalentes à taxa SELIC, de caráter irrelevável, nos termos da legislação vigente.*

*Lançamento Procedente” (f. 818)*

4. Ante a prolação do Acórdão supracitado, o contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

- a) preliminarmente nulidade do lançamento por ter sido lavrado sem observância dos requisitos formais legalmente previstos e por ausência de fundamentação;
- b) que foi declarada a inconstitucionalidade da expressão “autônomos e administradores” para assim desobrigar às empresas do pagamento da referida contribuição devida sobre a remuneração paga aos administradores e trabalhadores autônomos (representantes comerciais, advogados, prestadores de serviço, administradores, etc...) cita (STF – RE nº 166.77-RS); (Resolução do Senado nº 14); e Súmula nº 44 do TRF da 4ª Região de 01/1998;
- c) inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao INCRA, do salário educação e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho SAT/RAT;
- d) que a recorrente não mantém vínculo algum com o SEBRAE (não percebendo os benefícios dos serviços promovidos) e jamais deveria contribuir e recolher essa contribuição;
- e) contesta que não pode ser compelido ao recolhimento das contribuições ao INCRA e ao FUNRURAL, nos moldes exigidos no lançamento, já que é empresa vinculada exclusivamente à previdência urbana.
- f) que os valores pagos pela empresa a título de seguro-saúde não constituem base de cálculo para contribuições previdenciárias a cargo da recorrente, sendo apenas e tão somente mera repassadora dos valores devidos por seus funcionários, ou seja, procede o desconto em folha de pagamento e repassa os

valores para a UNIMED e UNIODONTO. Assim, os serviços são integralmente custeados pelos funcionários;

g) ilegalidade da cobrança de contribuições previdenciárias sobre auxílio-doença;

h) inaplicabilidade do SAT aos funcionários de Escritório;

i) ilegalidade da exigência das contribuições incidentes sobre o salário-família, nos termos do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91;

j) ilegalidade da cobrança de contribuições previdenciárias sobre valores pagos pela empresa a título de seguro de vida e auxílio alimentação;

l) contesta a legalidade da aplicação de multa e juros de mora sobre os débitos fiscais e a aplicação de Selic;

m) por fim, alega o direito à compensação do débito com créditos decorrentes de contribuições ilegalmente lançadas e pagas.

5. Sem contrarrazões, os autos foram encaminhados a esta Câmara para apreciação do recurso voluntário.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Relator Damião Cordeiro de Moraes

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

### DA AUTUAÇÃO FISCAL

2. Conforme relatado, cuida-se de lançamento que teve como fatos geradores as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais (sócios-gerentes), conforme constam das folhas de pagamento e Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP). As bases de cálculo, alíquotas aplicadas e contribuições devidas encontram-se discriminadas no levantamento "FP 1 CONT SOC S FP DECL GFIP" do Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e Relatório de Lançamentos (RL). (ff. 83/84).

3. O relatório fiscal aponta como base de cálculo da tributação “as parcelas constantes na discriminadas nas folhas de pagamentos examinadas pela fiscalização” (f. 83).

4. A remissão genérica às “folhas de pagamento” para fundamentar a exação não é suficiente para seu suporte de validade. Caberia à autoridade fiscal apontar as rubricas sobre as quais haveria a incidência tributária, especificamente, bem como apontar o enquadramento e eventual desqualificação das parcelas a fim de dar suporte à incidência.

5. Frise-se, porque importante, que não se trata de formalismo excessivo, pois o relatório fiscal objetiva exatamente permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, bem como propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

6. Assim, verifica-se que a ausência de motivação no que se refere às razões que levaram o fisco a tributar a empresa é patente.

7. O art. 50 da Lei nº 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

8. Nesse mesmo sentido, o Decreto nº 7.574/2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, traz em seu artigo 38, §1º, a determinação de que o fato motivador da exigência deve ser comprovado:

*“Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

**§1º Os autos de infração ou as notificações de lançamento, em observância ao disposto no art. 25, deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência.”**

9. Celso Antônio Bandeira de Mello, em sua obra intitulada ‘Curso de Direito Administrativo’ (2000, p. 433), traz argumentos de enorme valia acerca do princípio da motivação e sua aplicação, notadamente as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto, *in verbis*:

*“Princípio da motivação, isto é, o da obrigatoriedade de que sejam explicitados tanto o fundamento normativo quanto o fundamento fático da decisão, enunciando-se, sempre que necessário, as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto. Ainda aqui se protegem os interesses do administrado, seja por convencê-lo do acerto da providência tomada – o que é o mais rudimentar dever de uma Administração democrática -, seja por deixar estampadas as razões do decidido, ensejando sua revisão judicial, se inconvincentes, desarrazoadas ou injurídicas. Aliás, confrontada com a obrigação de motivar corretamente, a Administração terá de coibir-se em adotar providências (que de outra sorte poderia tomar) incapazes de serem devidamente justificadas, justamente por não coincidirem com o interesse público que está obrigada a buscar.” (g.n.)*

10. Nessa esteira, registra-se a importância de uma clara descrição dos fatos, como elemento motivador do lançamento fiscal, conforme nos relata em lapidar lição Leliana Pontes Vieira, em sua obra ‘Contencioso e Processo Fiscal’ (1996, p. 40), colacionamos:

*“c) Descrição dos fatos - esta descrição deve ser bastante clara, de modo a permitir, de um lado, que o acusado, conhecendo o fato ilícito que lhe é imputado possa exercer o seu direito constitucional de ampla defesa. E, de outro, para que o julgador nela encontre, conjugando-a com os demais elementos do processo, o necessário suporte para formar sua convicção.”*

11. A propósito, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, trata em seu art. 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da motivação.

12. Isto porque, a atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o CTN, em seu art. 142. Nesse sentido, o próprio art. 37, da Lei 8.212/91, dispõe que a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores: “constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa dos fatos geradores**, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (g.n.)

13. Acrescento ainda que o relatório fiscal é a peça essencial para propiciar o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como a adequada análise do crédito. Nesse aspecto, é cediço que não se pode vincular a recorrente a uma determinada obrigação tributária, sem que haja comprovação da ocorrência do fato gerador que ensejou tal cobrança, vez que o *onus probandi* cabe ao fisco.

14. Sobre o ônus da prova, convém destacar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”:

*“O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a ideia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa.*

*São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades (preparadora e julgadora) de complementar a prova.”*

15. No mesmo sentido é o Código de Processo Civil ao asseverar em seu artigo 333, inciso I, que o “ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”.

16. Feitas essas considerações, diante da falta de fundamentação do lançamento, dou provimento ao recurso voluntário nos termos acima delineados.

**CONCLUSÃO**

17. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Relator

**Voto Vencedor**

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério

Peço vênica para divergir do posicionamento acolhido pelo Ilustre Relator, uma vez que não vejo a nulidade apontada.

Segundo consta dos autos a fiscalização apurou valores declarados em GFIP e não pagos pelo sujeito passivo, bem como valores pagos a título de pró-labore a sócios, informados em folha de pagamento, mas que também não foram levados à tributação, circunstâncias essas que estão evidenciadas no DAD, bem como no Relatório Fiscal.

Em suma o presente lançamento apurou o fato tributável dentro do que determina a legislação de regência, identificando o contribuinte e dando-lhe plena ciência da infração apurada.

O direito à ampla defesa e, ao contraditório, assegurado pela Constituição Federal, não foram maculados em razão do lançamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da notificada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que forçosamente, é de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

Ademais, foram cumpridos todos os requisitos do artigo 11 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, *verbis*:

*“Art. 11. 'A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e contera obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

*“Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)”*

Diante dessas considerações, rejeito a alegação de nulidade da autuação fiscal.

No mais, o recurso limita-se a tratar de inconstitucionalidades as quais não podem ser objeto de exame por esse E. CARF, em virtude da Sumula 02:

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

### **Multa**

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 *caput* acima citado.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar, se mais benéfica ao contribuinte, que a multa seja calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Processo nº 13971.003160/2007-50  
Acórdão n.º **2301-2.301.003.163**

**S2-C3T1**  
Fl. 923

---

Adriano Gonzáles Silvério

CÓPIA