



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15956.720090/2012-89
ACÓRDÃO	2401-012.173 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FEREZIN - GUINDASTES MONTAGENS E TRANSPORTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108).

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32- A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja recalculada a multa, aplicando-se a retroatividade benigna, até a competência 11/2008, nos termos da Súmula CARF nº 196.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Raimundo Cassio Gonçalves Lima (substituto integral), Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 725 e ss), integram o presente processo administrativo fiscal, os seguintes Autos de Infração – AI, lavrados em decorrência de ação fiscal levada a efeito no sujeito passivo acima identificado:

- 1) **AI Debcad nº 37.345.518-6**, no valor de R\$ 1.007.856,20 (um milhão, sete mil e oitocentos e cinquenta e seis reais e vinte centavos), consolidado em 26 de junho de 2012, relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive

aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho –GILRAT/SAT, incidentes sobre as remunerações pagas, a segurados empregados, apuradas mediante diferença entre a Folha de Pagamento com a base de cálculo reconstituída mediante consideração das rubricas de horas extras, e valores declarados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, no período de 07/2008 a 12/2008.

- 2) **AI Debcad nº 37.345.519-4**, no valor de R\$ 254.155,03 (duzentos e cinquenta e quatro mil, cento e cinquenta e cinco reais e três centavos), consolidado em 26 de junho de 2012, relativo ao lançamento de contribuições destinadas a outras entidades e fundos, – Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário-Educação), Instituto Nacional da Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Social da Indústria - SESI, Serviço Nacional de Aprendizagem da Indústria - SENAI e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE –, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, apuradas mediante diferença entre a Folha de Pagamento com a base de cálculo reconstituída mediante consideração das rubricas de horas extras, e valores declarados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, no período de 07/2008 a 12/2008.
- 3) **AI Debcad nº 37.148.751-0 (CFL 68)**, no valor de R\$ 161.712,00 (cento e sessenta e um mil, setecentos e doze reais), por ter apresentado à fiscalização documento com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, assim, o disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com o artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

No Relatório Fiscal de fls. 17 a 22, a autoridade fiscal consigna que nas competências 07/2008 a 12/2009 a empresa deixou de considerar como base de cálculo das contribuições os valores de remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados a título de horas extras identificadas nas rubricas "008 - HRS EXTRAS 100%" e "011 - HRS EXTRAS 70%", motivo pelo qual foram lançados os créditos tributários referentes às contribuições previdenciárias da cota patronal e as destinadas às outras entidades conveniadas - Terceiros.

Na sequência informa a multa e as alíquotas aplicadas, bem assim que o crédito lançado se encontra fundamentado na legislação constante do anexo "Fundamentos Legais do Débito – FLD".

Registra, no que tange à aplicação da multa, que em razão da MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, efetuou a comparação das multas no período de 07/2008 a 11/2008, para verificação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, sendo aplicada a multa de regência nos meses referidos, por ser mais benéfica, conforme relatório "SAFIS - Comparação de Multas" (fls. 24/25).

A empresa autuada apresenta impugnações, tempestivamente, uma para cada auto de infração, fls. 654/665, 674/697, 706/712. A ciência dos autos de infração ocorreu em 03/07/2012, por via postal (fl. 651), enquanto as impugnações foram protocolizadas em 02/08/2012.

Auto de Infração AI Debcad nº 37.345.518-6.

- 1) Alega que a aludida autuação não pode prosperar, flagrante seu equívoco, razão pela qual deve ser cancelada.
- 2) Sob o título "Seguro de Acidente do Trabalho" discorre sobre a contribuição ao SAT, sustentando que não pode ser exigida da empresa uma contribuição que não atenda aos preceitos constitucionais para sua instituição. Afirma que o dispositivo instituidor do SAT não estabeleceu o conceito de atividade preponderante, nem de risco de acidente do trabalho leve, médio ou grave, elementos essenciais e necessários para a cobrança da contribuição, não sendo possível a exigência da contribuição social para o SAT enquanto não houver lei determinando a abrangência de aludidas expressões.
- 3) Cita o artigo 22 da Lei nº 8.212/91, afirmando que o legislador não preencheu a integralidade do critério quantitativo da norma matriz de tributação, abrindo espaço, por conseguinte, a que o Executivo editasse o respectivo Decreto com objetivo de implementar o ponto lacunoso contido na lei em comento. Alega que tão-somente a lei tem a aptidão de fixar os elementos da hipótese de incidência, e, não sendo essa exaustiva, não tem o decreto o condão de exercer tal mister. O decreto não pode criar obrigações não previstas em lei, nem pode contrariar o texto expresso de lei. O decreto que contraria a lei ou cria obrigações nela não previstas, é inválido. Entende que para a contribuição do SAT o legislador regulamentar só poderia utilizar a expressão "empresa" como forma de indicar a situação específica da unidade individualizada do empregador/contribuinte, de acordo com a condição de trabalho desenvolvida em cada compartimento (departamento) físico da empresa, preservando as peculiaridades existentes entre os diversos estabelecimentos do mesmo contribuinte, no que tange ao grau de risco. Cita os Decretos 612/92 e 2.173/97, alegando que padecem de vício de inconstitucionalidade, por não serem leis, e tratarem de matéria de competência de lei.
- 4) Sob o título "da diferença encontrada", alega que não é possível chegar a uma conclusão de que houve realmente diferenças a serem consideradas, razão pela qual impugna o Discriminativo do Débito - DD, em todo o seu conteúdo, e requer seja nomeado perito contábil para executar perícia, objetivando apuração técnica isenta, para comprovar que não houve diferenças a serem tributadas.
- 5) Ao final requer, à vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, por ter a impugnante comprovado a inexigibilidade do SAT bem como a obscuridade do relatório Discriminativo do Débito - DD, em

todo o seu conteúdo, que seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Auto de Infração AI Debcad nº 37.345.519-4.

- 6) Relativamente ao auto de infração acima referido a Impugnante contesta a exigência referente à contribuição do salário-educação alegando que embora a Lei n.º 4.440, de 27 de outubro de 1964, tenha sido recepcionada pela Constituição Federal de 1988, tal contribuição permanece inexigível posto que não há lei formal fixando sua alíquota. A exigência somente poderia ser dada mediante lei, jamais por decretos, impondo-se o reconhecimento da inconstitucionalidade da exação hostilizada.
- 7) Ao final requer, à vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, por ter a impugnante comprovado a inexigibilidade do Salário-Educação, que seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Auto de Infração AI Debcad nº 37.148.751-0.

- 8) Discorre sobre o princípio da razoabilidade, proporcionalidade e legalidade na atuação administrativa, para concluir que "o envio da GFIP com dados incorretos, se não implicou em nenhum prejuízo ao erário, não pode conduzir em nenhuma atuação administrativa, exatamente em decorrência da obediência aos princípios da razoabilidade na cobrança de qualquer importância em benefício ao Fisco". Neste sentido transcreve algumas ementas do Superior Tribunal de Justiça.
- 9) Ao final requer, à vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, seja acolhida a impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 725 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

CONSTITUCIONALIDADE.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando identificado o sujeito passivo e demonstradas, de forma suficiente, a origem e a composição dos valores lançados, inclusive no que respeita às respectivas bases legais.

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alteração do crédito tributário deve ser baseada em fatos extintivos ou modificativos, argüidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 738 e ss), alegando, em suma, o que segue: (i) possibilidade de controle de constitucionalidade pela Administração Tributária; (ii) desproporcionalidade da multa aplicada e retroatividade benéfica; (iii) necessidade de produção de prova pericial.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Em suas razões recursais, o recorrente alegou a (i) possibilidade de controle de constitucionalidade pela Administração Tributária; (ii) desproporcionalidade da multa aplicada e retroatividade benéfica; e (iii) necessidade de produção de prova pericial.

Pois bem.

A começar, sobre as alegações de confisco, falta de razoabilidade e proporcionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo

competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Para além do exposto, entendo que o pedido do recorrente de produção de prova pericial ou conversão do julgamento em diligência é manifestamente improcedente, eis que tais instrumentos não servem para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da prova pericial, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

Assim, o pedido de prova pericial técnica ou mesmo a conversão do julgamento em diligência, não servem para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

E, ainda, cumpre esclarecer que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Ademais, ao contrário do que sugere o recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constante no Auto de Infração.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Avançando um pouco mais no exame dos argumentos trazidos pelo recorrente, vislumbro a incidência de juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, trata-se de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, conforme se vê abaixo:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, efetivamente, que os valores lançados são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Enfrentada as questões acima, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 196, *in verbis*:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, no caso dos autos, é de se observar a retroatividade benigna, relativamente à multa aplicada, nos termos da Súmula CARF nº 196, a fim de que seja recalculada a multa, aplicando-se a retroatividade benigna, até a competência 11/2008.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de que seja recalculada a multa, aplicando-se a retroatividade benigna, até a competência 11/2008, nos termos da Súmula CARF nº 196.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite