



<b>Processo nº</b>	16045.000333/2010-32
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-008.774 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de maio de 2021
<b>Recorrente</b>	METALLINCE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.**

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

### **NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.**

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

### **CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Daniel Melo Mendes Bezerra.

### **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 194/217 do processo nº 16045.000331/2010-43) interposto contra decisão da 6<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP) de fls. 152/160 do processo nº 16045.000331/2010-43, que julgou a impugnação improcedente, mantendo os crédito tributário formalizado no auto de infração DEBCAD 37.290.264-2, consolidado em 31/8/2010, no montante de R\$ 30.645,02, já incluídos juros e multa de mora (fls. 2/22 do processo nº 16045.000333/2010-32), acompanhado do demonstrativo de comparação de multas (fls. 23/24 do processo nº 16045.000333/2010-32) e do Relatório Fiscal (fls. 50/55 do processo nº 16045.000333/2010-32), referente às contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos: Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE E SEST/SENAT, incidente sobre a remuneração dos empregados e transportadores autônomos, não declarados em GFIP - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, no período de 1/2006 a 12/2006.

## Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 153 do processo nº 16045.000331/2010-43):

Trata-se de Auto de Infração lavrado à constituição de crédito tributário, relativo às contribuições sociais devidas pela empresa aos Terceiros (FNDE Salário-Educação, INCRA, SENAIS, SESI, SEBRAE e SEST/SENAT), incidentes sobre as remunerações de seus segurados empregados não declarados em GFIP e transportadores autônomos rodoviários.

Abrange os levantamentos:

- a) ES1 - ESTAGIÁRIO: 04/2006 a 05/2006. Refere-se às remunerações pagas a segurados contratados como estagiários, sem a devida apresentação dos respectivos Termos de Compromisso de Estágio e/ou Instrumentos Jurídicos firmados, invocando o disposto nos artigos 28, § 9º, alínea “i” da Lei nº 8.212/91, 214, § 9º, inciso III do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, 6º, inciso (*sic*) XXIV da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, 3º da Lei nº 6.494, de 07/12/77, que transcreve.
- b) FS1 - FOLHA PAGAMENTO SEM GFIP: 01/2006 a 12/2006. Refere-se à cobrança das contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados empregados não constantes da GFIP.
- c) TA1 - TRANSP AUTÔNOMO SEM GFIP: 01/2006 a 12/2006. Refere-se à cobrança de contribuições incidentes sobre a remuneração paga a transportadores autônomos a serviço da empresa.

Segundo Relatório Fiscal de fls. 49/54 (autos do processo administrativo nº 16045000333/2010-32), serviram de base ao lançamento fiscal: folhas de pagamento em meio papel e em meio digital, comprovantes de recolhimento, Livros Razão e Diários do período, rescisões de contrato de trabalho, recibos de férias e recibos de pagamento a contribuintes individuais.

(...)

Acrescenta-se, ainda, que segundo relatado pela autoridade lançadora, no procedimento fiscal foram lavrados os seguintes autos de infração (fls. 52/53 do processo nº 16045.000333/2010-32):

(...)

## **VIII - DOS DEMAIS CRÉDITOS CONSTITUÍDOS**

10. Foram lavrados nesta fiscalização os seguintes Autos de Infração:

#### 10.1. Por descumprimento de obrigação principal:

- **AI n.º 37.290.262-6** - relativo as contribuições previdenciárias devidas empresa, incidentes sobre os valores pagos a empregados, e os valores pagos a contribuintes individuais e a cooperativas de trabalho, não declaradas em GFIP, objeto de Representação Fiscal para Fins Penais - Sonegação de Contribuição Previdenciária;
- **AI n.º 37.290.263-4** - relativo as contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre os valores pagos a empregados e a contribuintes individuais por serviços prestados, com comprovado desconto da contribuição dos segurados, não declaradas em GFIP e objeto de Representação Fiscal para Fins Penais - Sonegação de Contribuição Previdenciária e Apropriação Indébita Previdenciária;
- **AI n.º 37.290.264-2** - relativo as contribuições destinadas aos terceiros, incidentes sobre as diferenças das folhas de pagamento, pagamento a contribuintes individuais transportadores autônomos e estagiários, não declarados em GFIP.

Por descumprimento de obrigação acessória:

- **AI n.º 37.290.265-0** - por deixar a pessoa jurídica que utiliza sistemas de processamento eletrônico de dados de cumprir o prazo estabelecido pela RFB para apresentação dos respectivos arquivos digitais e sistemas, conforme Lei n.º 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP n.º 2.158-35, de 24/08/2001;
- **AI n.º 37.290.266-9** - por elaboração de Folhas de Pagamento em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB em desacordo com a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

(...)

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 8/9/2010 (AR de fl. 127 do processo n.º 16045.000331/2010-43) e apresentou impugnação em 7/10/2010 (fls. 110/119 do processo n.º 16045.000331/2010-43), com os seguintes argumentos, segundo consta relatado no acórdão da DRJ (fls. 153/155 do processo n.º 16045.000331/2010-43):

(...)

Irresignado com o lançamento, comparece o sujeito passivo aos autos, impugnando-o pelo instrumento de fls. 106/115, postulando pelo cancelamento do Auto de Infração, aduzindo, em síntese, o que segue:

#### **I - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

1.1) alega que não foram juntados ao Auto de Infração os documentos que a AFRFB indica na página 01 e no item XI, n.º 23 do Relatório Fiscal, documentos estes imprescindíveis ao pleno exercício do direito de defesa do contribuinte, sobretudo o Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, o Discriminativo de Débito - DD e o Relatório de Lançamentos - RL;

1.2) alega que o Auto de Infração foi lavrado a partir de inúmeros dispositivos legais revogados, sem menção de suas respectivas atualizações, como o Decreto n.º 5.256, de 27/10/2004, Decreto n.º 5.403, de 28/03/2005, Decreto n.º 5.469, de 15/06/2005 e a Medida Provisória n.º 258, de 21/07/2005, todos sem vigência no período compreendido pelos fatos geradores constantes do Auto de Infração;

1.3) tais ocorrências implicam violação ao disposto no artigo 9º do Decreto n.º 70.235/72, bem assim, aos artigos 243 e 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, que transcreve;

1.4) alega que a penalidade aplicada não guarda qualquer relação com o QUADRO COMPARATIVO DE APLICAÇÃO DE MULTAS, sendo este meramente

exemplificativo, não refletindo a efetiva penalidade aplicada à autuada; ao revés, o referido QUADRO COMPARATIVO fixa valores de multas para competências não contempladas pela autuação; transcreve o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72;

1.5) alega que todas as irregularidades apontadas preteriram o direito de defesa à autuada, sobretudo quanto à penalidade aplicada; que a não apresentação do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF não permite à autuada conhecer qual o procedimento fiscal que originou o Auto de Infração, tendo sido informado somente a data de encerramento da ação fiscal; colaciona arestos do antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF;

## **II - ATRIBUIÇÃO DE MULTA EM DESACORDO COM OS PERÍODOS CONSIDERADOS**

2.1) alega flagrante efeito confiscatório no tocante à multa aplicada, porque do QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS não se extrai o entendimento de que o princípio da retroatividade benéfica foi efetivamente respeitado e aplicado pelo AFRFB, na medida em que os valores ali contidos não guardam relação com os valores atribuídos pela AFRFB como montante da autuação; que houve ausência de motivação no lançamento, não tendo sido informado, de forma específica, os procedimentos necessários a serem praticados pelo contribuinte, configurando incerteza e insegurança jurídica quanto à aplicação do princípio da retroatividade benéfica em favor da impugnante;

2.2) alega que, ainda que se o referido QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS pudesse ser utilizado como referencial à multa aplicada, padece de vício na medida em que atribui multas para competências não objeto da autuação;

2.3) que não procede eventual alegação de que o referido QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS abrange demonstrativo de competências relativas a outras infrações, pois cada infração possui um fundamento legal diferente, com competências diferentes, sendo, portanto, passível de penalidades diferentes. Tal entendimento traria à tona o princípio do generalismo, balizado no menor esforço, em desvinculação aos princípios constitucionais reguladores da atividade administrativa;

## **III - DO CERCEAMENTO DE DEFESA**

3.1.) colaciona o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, relativo à observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, sendo certo que a impugnante exerce seu direito ao contraditório, mas isto não demonstra respeito ao devido processo legal;

3.2) aduz ser indubitável que o Auto de Infração padece de vícios insanáveis, ensejando sua total nulidade;

3.3) a não apresentação ao contribuinte dos anexos Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, o Discriminativo de Débito - DD e o Relatório de Lançamentos - RL, Relatório de Documentos Apresentados - RDA, Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, e Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal - TEPF, inviabilizou totalmente a ampla defesa da impugnante, sobretudo quando ao mérito das autuações que lhe são imputadas;

3.4) não se pode invocar o disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, uma vez que a fiscalização não carreou aos autos os elementos essenciais à formalização do ato, absolutamente necessários a assegurar a ampla defesa do contribuinte sobre o mérito da autuação, bem como sobre a penalidade que lhe foi imputada;

## **IV - DO TOTAL DESCABIMENTO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINIS PENALIS**

4.1) alega o descabimento da formalização da Representação Fiscal Para Fins Penais - RFFP, invocando o preceito do artigo 83 da Lei nº 9.430/96, que transcreve, concluindo que somente após de proferida decisão final de última instância administrativa acerca da exigibilidade do crédito tributário, se pode dar a formalização da RFFP;

4.2) que, sob a ótica do direito constitucional, não se pode pretender a instauração de procedimento criminal contra o contribuinte antes da decisão definitiva sobre o crédito tributário, baseando-se exclusivamente no entendimento do AFRFB;

4.3) alega que dar guardia a tal entendimento é macular o princípio da presunção de inocência, previsto no artigo 5º, inciso LVIII da Constituição Federal de 1988.

(...)

### **Da Decisão da DRJ**

A 6<sup>a</sup> Turma da DRJ/CPS, em sessão de 16 de novembro de 2010, no acórdão nº 05-31.370 (fls. 152/160 do processo nº 16045.000331/2010-43), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa a seguir reproduzida (fl. 152 do processo nº 16045.000331/2010-43):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

**PREVIDENCIÁRIO. DOCUMENTO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. AUTO DE INFRAÇÃO. RELATÓRIOS ANEXOS. CERCEAMENTO DE DEFESA.**

O Auto de Infração, enquanto o documento hábil à constituição do crédito tributário, deve conter todos os relatórios necessários à perfeita compreensão, por parte do sujeito passivo, quanto ao lançamento.

Não configura cerceamento de defesa o envio dos relatórios que compõe o Auto de Infração sob a forma de arquivos magnéticos devidamente validados.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

155<sup>a</sup> Sessão da 6<sup>a</sup> Turma de Julgamento da DRJ Campinas

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 10/12/2010 (AR de fl. 163 do processo nº 16045.000331/2010-43) e interpôs recurso voluntário em 30/12/2010 (fls. 194/217 do processo nº 16045.000331/2010-43), com os seguintes argumentos:

(...)

#### **PRELIMINARMENTE DA AÇÃO FISCALIZADORA**

Antes de analisarmos o mérito da questão, há necessidade de examinarmos os conceitos básicos da ação fiscalizadora tributária. Sem dúvida que seu objetivo maior não é simplesmente autuar. Sua busca é verificar se houve ou não, na atividade do contribuinte examinado, pleno cumprimento por este de suas obrigações principais e acessórias, como sujeito passivo de uma relação jurídico-tributária, na qual é sujeito ativo o poder tributante.

Sabemos que a administração pública deve agir em plena conformidade com os dispositivos legais, ou seja, agir sob a égide da lei, respeitando suas delimitações. Devendo atuar sob a lei, com o objetivo ético de respeita-la e fazê-la respeitar, deve também tomar como irrefutáveis as definições que delas emergem.

(...)

Constata-se portanto, que a administração pública deve atuar e proferir seus atos em absoluta consonância com as normas legais, sempre da melhor forma, a fim de beneficiar os indivíduos por ela administrados, aos quais deve a obrigação de bem estar e cidadania.

Outrossim, verifica-se que a notificação de lançamento ora questionada possui erro latente vez que não é o competente meio para efetivação da cobrança.

Para tanto, cumpre definir o conceito de lançamento constante nos arts. 142 e seguintes do CTN, como sendo o ato constitutivo do crédito tributário tendente a verificar a ocorrência do fato gerador e a obrigação correspondente. Esta é a característica precípua do lançamento fiscal. Notificação de lançamento, portanto, é um lançamento de ofício.

(...)

Pretendem as autoridades transformar a notificação de lançamento em uma espécie de auto de infração e imposição de multa.

À luz do disposto na legislação pertinente, verificamos que ao agente fiscal cabe apenas constatar e descrever a infração. Se o CTN como lei complementar prevê essa apuração por meio de procedimento do lançamento no qual cabe ao agente propor a aplicação da penalidade cabível, ou seja, tem que fazer apenas o relatório circunstanciado e a capitulação e não a aplicação da penalidade; fazendo-o estará usurpando a função privativa do órgão judicante.

Conforme dispõe o art. 5º, inciso LV da CF/88, "a lei assegurará a todos a ampla defesa". Ninguém poderá ser acusado e ao mesmo tempo condenado sem defesa. Nessa razão a autuação sem prévia anuência do acusado é absolutamente nula.

Estaria a impugnante, se condenada a pagar o "quantum" ora questionado, sendo despojada de seus bens sem qualquer oportunidade de defesa, fato que fere de forma absoluta os princípios constitucionais. Ninguém pode privar outrem dos bens que por direito lhe pertencem.

Por isto, concluímos que o fiscal pode propor, mas não impor multa vez que a notificação de lançamento é meramente declaratória e não ato constitutivo, angariando a personalidade de um lançamento de ofício que deverá descrever a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, deixando a valoração ou cognição do conteúdo para o órgão judicante que realmente tem competência para apreciar e rever, não só os aspectos de direito como os de fato e deduzir se ocorreram ou não os efeitos.

#### **DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO COMBATIDO.**

Em que pese robusta fundamentação legal consignada, bem como a extensa documentação anexa ao AI combatido, este apresenta vícios formais insanáveis que devem ensejar na decretação de total improcedência.

Isso porque, este deixou de atender a requisitos expressos da lei, consignados no Decreto N.º 70.235/72, na Lei N.º 8.212/91, no Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto N.º 3.048 de 06/05/99 e no Código Tributário Nacional.

E pela análise do AI combatido, verifica-se facilmente que deste não foram anexados documentos que a Ilma, Agente Fiscal afirma, no AI-Auto de Infração Pág.1 e no Item "XI", nº.23 do Relatório Fiscal Anexo, ter anexado, documentos estes imprescindíveis ao pleno exercício do direito de defesa da Autuada, sobretudo os anexos Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, Discriminativo de Débito - DD e Relatório de Lançamentos - RL.

Igualmente se verifica que o DEBCAD lançado foi fundamentado em inúmeros dispositivos legais revogados, sem quaisquer menções de suas atualizações, como o Decreto N.º 5.256 de 27/10/2004, o Decreto N.º 5.403 de 28/03/2005, o Decreto N.º 5.469 de 15/06/2005 e a MP n.º 258 de 21/07/2005, que já não vigoravam nem mesmo nos períodos dos fatos geradores considerados pela Ilma. Autoridade Fiscal, quais sejam, 01/2006 a 12/2006.

O Art. 9º do Decreto 70.235/72 é taxativo ao estabelecer que:

(...)

No mesmo sentido, preconizam os Arts. 243 e 293 do Decreto Nº: 3.048 de 06/05/1999, as seguintes determinações:

(...)

E somente pelas irregularidades acima apontada em cotejo com as disposições legais supra mencionadas, o Auto de Infração combatido já merece ser declarado nulo de pleno direito.

Porém, como se não bastasse, a penalidade aplicada não guarda qualquer relação com o QUADRO COMPARATIVO DE APLICAÇÃO DE MULTAS, que é meramente exemplificativo e que não reflete a efetiva penalidade aplicada à autuada, de acordo com os períodos apontados pela própria Autoridade Fiscal às fls. 1 e 2 do FLD - Fundamentos Legais dos Débito, anexo ao AI.

Contrário a isso, referido Comparativo de Aplicação de Multas fixa valores de multas até mesmo para competências que não são contempladas pela Ilma. Autoridade Fiscal na FLD - Fundamentos Legais do Débito. Basta confrontar as informações constantes dos dois anexos para conclusão cristalina de flagrante irregularidade.

O Art.59 do Decreto Nº:70.235 de 06/03/1972, é taxativo ao estabelecer que:

(...)

É indiscutível que no caso em tela configura-se a preterição referida no dispositivo supra, haja vista que todas as irregularidades acima apontadas impedem o pleno exercício do direito de defesa da Impugnante, sobretudo quanto ao mérito da penalidade que lhe foi imputada, não devendo ser outra a decisão deste respeitável órgão julgador, que não pela decretação de anulação total do auto.

Não se pode deixar de salientar que a não apresentação do TIPF- Termo de Início do Procedimento Fiscal, não permite a autuada observar se o procedimento fiscal que originou o Auto de Infração combatido obedeceu ao princípio da razoabilidade no qual se funda o direito tributário, haja vista apenas ter sido informado pelo Agente Autuador no AI, no "Item.XII, nº.:27" do Relatório Fiscal Anexo, a data de encerramento da Ação Fiscal.

Acerca dos vícios que recaem sobre o AI combatido, é o entendimento consolidado pelo CSRF, como se depreende dos seguintes acórdãos:

(...)

Por todo o exposto, tendo em vista o melhor direito vigente aplicável ao caso e tela e o melhor entendimento jurisprudencial do Órgão administrativo de instância superior, devidamente demonstrados, a decretação de nulidade do auto e da improcedência da autuação soa medidas de justiça que se impõe ao caso em tela.

#### **DO CERCEAMENTO DE DEFESA.**

Para que jamais se percam de vista os direitos constitucionalmente garantidos aos contribuintes, se faz necessário enfatizar o disposto no Art.5º, inciso LV, abaixo transscrito:

(...)

Posto isto, é notório que a Impugnante está exercendo seu direito ao contraditório mediante a apresentação deste petitório, o que não significa o respeito ao devido processo legal a que tem direito.

Isso porque, o devido processo legal está longe de ser observado na concepção do AI ora impugnado.

É indubitável, pelo até aqui exposto, que a presente autuação padece de irregularidades formais insanáveis que devem ensejar na decretação de total nulidade do AI combatido.

Além disso, igualmente pelo que até aqui se descreveu, é notório o cerceamento de defesa de que é vítima a contribuinte, na medida em que o Auto de Infração não vem instruído com todos os anexos necessários a viabilizar-lhe a "ampla defesa" que lhe é constitucionalmente assegurada.

A não apresentação pela Agente Fiscal dos anexos DD - Discriminativo do Débito, do RDA - Relatório de Documentos Apresentados, do RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, do RL - Relatório de Lançamentos, do TIPF – Termo de Início de Procedimento Fiscal e do TEPF - Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal, inviabilizou totalmente a ampla defesa da Impugnante, sobre tudo quanto ao mérito das autuações que lhe são imputadas.

Assim, Nobres Julgadores, da forma como foi instruído o Auto de Infração combatido da forma como documentalmente se apresenta, jamais poder-se-á concluir que foi respeitado e concedido à Impugnante o direito de defender-se ampla, total e irrestritamente quanto ao mérito da autuação imposta e, sobretudo, quanto a penalidade que lhe vem sendo abusiva e confiscatoriamente imputada.

Ante a situação que se configura, jamais poder-se-á evocar a aplicação do Art.17 do Decreto N°.:70.235 de 06/03/1972, uma vez que a própria autoridade administrativa fiscal não carreou ao Auto de Infração, os elementos essenciais à formalização do ato, absolutamente necessários a assegurar a ampla defesa da contribuinte acerca do mérito da autuação, bem como acerca do montante da penalidade que lhe foi imputada.

Como se vê, Nobres Julgadores, o direito constitucional de ampla defesa da contribuinte, ora Impugnante, vêm sendo gravemente violado e cerceado, conduta com a qual esta Ilma. Delegacia de Julgamento não se coadunará.

Pelo exposto, merece o presente auto impugnado ser julgado totalmente improcedente, haja vista padecer de ofensa cabal ao direito constitucional de ampla defesa do contribuinte Impugnante.

#### NO MÉRITO

#### QUANTO ÀS VERBAS EXIGIDAS

#### **DA ATRIBUIÇÃO DA MULTA EM DESACORDO COM OS PERÍODOS CONSIDERADOS.**

É flagrante a irregularidade que se constata na autuação combatida, mediante a análise que se extrai do cruzamento das informações apresentadas pela própria Agente Fiscal, no que diz respeito ao montante da penalidade imputada à Impugnante.

Ante a documentação juntada em confronto com o valor da autuação, mostra-se indiscutível o caráter essencialmente confiscatório da autuação de R\$176.294,99(cento e setenta e seis mil, duzentos e noventa e quatro reais e noventa e nove centavos) imputada à Impugnante.

Primeiramente porque do QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS anexado pela autoridade fiscal, não se extrai o entendimento de que o princípio da retroatividade benéfica foi efetivamente respeitado e aplicado pela Agente Fiscal, na medida em que os valores ali descritos não guardam qualquer relação com os valores atribuídos pela agente fiscal como montante da autuação.

A incerteza e a insegurança jurídica a respeito da aplicação do princípio da retroatividade benéfica em favor da Impugnante é enfatizada pela não apresentação pela Agente Fiscal, do DD - Discriminativo de Débito, relacionado no Item "XI", nº.23 do Relatório Fiscal Anexo, que apenas foi relacionado mas que não foi anexado ao Auto de Infração pela Ilma. Agente Fiscal.

E por mais que o referido QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS pudesse ser utilizado como referencial para autuação imputada, o que se admite apenas argumentativamente, este ainda padece de vício flagrantemente insanável ao atribuir multas para períodos de competência que não foram objeto de autuação pela Ilma. Agente Fiscal.

Basta que o Nobre Julgador compare as competências relacionadas pela Agente Fiscal como "Fundamentos Legais das Rubricas" constantes do anexo FLD - Fundamentos Legais do Débito - Pág.1, com as competências mencionadas no QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS, para concluir-se facilmente que a Ilma. Agente Fiscal atribui penalidades a períodos de competência que não foram objeto de autuação.

E nem se argumente que o único discriminativo de débito anexo, qual seja o QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS, vem contemplar de maneira geral todas as competências abrangidas pela Ilma. Agente Fiscal para as diferentes infrações, na medida em que cada suposta infração possui um fundamento legal diferente, incide sobre competências diferentes e, consequentemente, é passível de penalidades diferentes, pois se assim o fosse, a própria legislação vigente a que esta sujeita a Ilma Agente Fiscal não exigiria a descrição detalhada de todos os elementos e fundamentos que compõe o Auto de Infração e a constituição do crédito tributário.

Referido entendimento traria a tona uma espécie de "princípio do generalismo", balizado apenas no menor esforço, na total desvinculação dos princípios constitucionais reguladores da atividade administrativa esculpidos no Art. 37 da CF e no pleno cerceamento dos direitos do contribuinte a ampla defesa e ao devido processo legal, condutas terminantemente rechaçadas pelas especificidades dos Princípios do Direito Tributário vigente, razão pela qual inexiste hipótese de se argumentar nesse sentido.

Ante ao exposto, em razão do total desacordo entre os períodos de competências das infrações apontadas com as penalidades impostas à Impugnante, a total inexistência de co-relação entre ao montante da penalidade atribuído ao auto e o QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS anexos, a inexistência de Discriminativo do Débito anexo ao AI impugnado e o caráter flagrantemente confiscatório da multa aplicada, deve a presente autuação ser julgada totalmente improcedente, como medida de preservação e aplicação do melhor direito tributário e constitucional vigentes.

#### **DA ILIQUIDEZ DA NFLD**

#### **DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE TAXA SELIC COMO TAXA DE JUROS MORATÓRIOS**

Os relatórios fiscais que fundamentam a presente NFLD aplicam sobre o débito principal a taxa Selic como sendo juros moratórios.

Ocorre, entretanto, que este indexador não se presta a tal fim como restará demonstrado abaixo, devendo ser reformada a r. decisão, bem como a autuação em questão ser considerada nula, posto que tornou-se ilíquida ao trazer valores incorretos acerca do cálculo do suposto débito da empresa. Explica-se.

Como se sabe os juros podem ser de três espécies: indenizatórios; remuneratórios e moratórios.

(...)

Fica evidente que os juros moratórios, em hipótese alguma se confundem com juros remuneratórios. Assim, resta saber se a taxa SELIC tem característica de juros moratórios ou de juros remuneratórios.

De fato, o Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC foi criado pela CIRCULAR nº 471 de 7 de novembro de 1979, a fim de dar maior agilidade e credibilidade aos negócios efetuados com Letras do Tesouro Nacional- LTN's.

(...)

Verifica-se, portanto que a taxa SELIC é calculada pela variação do rendimento de títulos públicos, sendo facultado, ainda, ao Banco Central, como instituição regulamentadora e controladora da SELIC dirigir o resultado da Taxa, alterando metas e projeções da mesma.

A esta conclusão já chegou o Ministro Franciulli Netto do Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial nº 215.881 - Paraná, como demonstra o trecho do seu voto que ora é transscrito e cuja íntegra é anexada ao presente feito:

(...)

**ORA E. JULGADORES, UMA TAXA QUE É CRIADA POR CIRCULAR DO BANCO CENTRAL, PODE SER MODIFICADA A QUALQUER TEMPO POR ESTE, E MAIS, VISANDO APENAS REMUNERAR O CAPITAL INVESTIDO NA COMPRA E VENDA DE TÍTULOS PÚBLICOS, NÃO PODE SER CONSIDERADA TAXA DE JUROS MORATÓRIOS PARA CORREÇÃO DE DÉBITOS FISCAIS.**

Transcreve jurisprudência.

Sendo assim, mais uma vez fica demonstrado a insubsistência da pretensão do Fisco em efetuar o cálculo dos juros moratórios com base na Taxa SELIC que não se presta a este fim com (*sic*) já demonstrado.

Entretanto, ao aplicá-lo, o INSS acabou por tornar a autuação completamente ilíquida e, portanto, nula de pleno direito, MOTIVO PELO QUAL REQUER SE DIGNE V. Sa., EM REFORMAR A R. DECISÃO E DETERMINAR A ANULAÇÃO DA PRESENTE NFLD POSTO QUE NÃO SE REVESTE DE LIQUIDEZ, PERDENDO, PORTANTO SUA EXIGIBILIDADE.

#### **DA AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE NA COBRANÇA DA TAXA SELIC**

"Ad argumentandum tantum" pois como demonstrado a cobrança de juros de mora com base na variação da SELIC não pode ocorrer, tendo em vista que trata-se de taxa de juros remuneratórios e como tal não pode ser aplicada no cálculo do suposto débito da impugnante, a cobrança desta taxa é totalmente ilegal tendo em vista que referida taxa não foi criada por lei, como abaixo restará demonstrado.

Como mencionado anteriormente, a Taxa SELIC foi instituída por Resolução DO Banco Central n 1.124/86, tendo sido definida mais recentemente pela CIRCULAR BACEN n° 2.900/99.

Portanto, toda a definição do que seja taxa SELIC, e como ela é composta, está concentrada em meras resoluções do Banco Central, não existindo nenhuma lei que estabeleça o que vem a ser esta Taxa e como ela é composta.

De fato, a Lei n° 9.065/95, assim estabeleceu:

"Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do artigo 14 da Lei n. 8.847, de 28 de janeiro de 1994 com a redação dada pelo artigo 6º da Lei n. 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo artigo 90 da Lei n. 8.981/95, o artigo 84, inciso I, e o artigo 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei n. 8.981/95, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

(...)" (g.n.)

Verifica-se que a Lei 9.065/95 determinou que os juros moratórios deveriam ser equivalentes à taxa SELIC, mas não criou a taxa SELIC, definindo seus requisitos básicos, apenas se limitando a estabelecer que a partir daquela data a SELIC seria aplicada.

O artigo 161, do Código Tributário Nacional é muito claro ao estabelecer:

(...)

Como já dito anteriormente, a SELIC foi criada e definida por resoluções do Banco Central e não por Lei. Assim, não foram respeitados os ditames do artigo 161 do Código Tributário Nacional, uma vez que a Lei n°9.065/95 não criou a Taxa SELIC e sim aplicou-a.

Por tal motivo, sua aplicação sobre o suposto débito da autuada é ilegal. Pior, nesta situação, a **COBRANÇA DE JUROS SUPERIORES AO QUANTO ESTABELECIDO PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, REPRESENTA**

**EFETIVAMENTE UM AUMENTO DE TRIBUTO SEM LEI QUE O AUTORIZE, O QUE AFRONTA O ARTIGO 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 QUE DETERMINA: "SEM PREJUÍZO DE OUTRAS GARANTIAS ASSEGURADAS AO CONTRIBUINTE, É VEDADO À UNIÃO, AOS ESTADOS, AO DISTRITO FEDERAL E AOS MUNICÍPIOS:**

**I- EXIGIR OU AUMENTAR TRIBUTO SEM LEI QUE O ESTABELEÇA".**

(...)

Desta forma, além da cobrança da Taxa SELIC nos débitos tributários ser ilegal também é inconstitucional, devendo os levantamentos que fundamentam a presente NFLD ser anulados, por se tratar de documento sem força executiva já lhe falta requisito essencial, qual seja, a liquidez.

**DA ILEGAL COBRANÇA DE MULTA EQUIVALENTE A PORCENTAGEM DO VALOR DO DÉBITO**

A cobrança de multa equivalente a porcentagem da contribuição, como está sendo cobrado no caso presente, é absolutamente extorsiva, chegando a configurar verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte.

O fim da economia inflacionária também gerou efeitos para os débitos fiscais, especialmente no momento atual, marcado pela estabilidade da moeda.

Portanto, é imprescindível que o Estado realize profunda análise relativamente às multas extorsivas que estão sendo cobradas, sob pena de tornar os débitos fiscais, muitas vezes, impagáveis, acarretando inclusive no fechamento de estabelecimentos dos contribuintes.

A cobrança de tributos com efeito confiscatório é expressamente vedada pela Constituição Federal vigente, em seu artigo 150, IV, vejamos:

(...)

E evidente que a norma acima citada é de eficácia plena, ou seja constitui comando positivo para a edição e aplicação das normas tributárias.

Portanto, como tal prescinde de legislação ordinária que a regulamente.

Diante disso, conclui-se que mesmo não existindo lei que a defina o confisco, ou trace as diretrizes de seus limites, nada impede que o contribuinte recorra à Justiça para, nos termos do artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, defender e proteger os seus direitos, pleitear seja reconhecida a inconstitucionalidade de lançamentos que avultam a natureza do tributo, por excessivos e, afinal, confiscatórios.

**DA COBRANÇA DA MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO**

Novamente, o fisco incorreu em ilegalidade ao arbitrar uma penalidade abusiva, de caráter confiscatório, ferindo assim, preceitos constitucionais como o Princípio da Capacidade Contributiva e o Direito de Propriedade.

(...)

No caso em tela, o montante da multa exigido, conduz ao confisco tributário, que o citado dispositivo da Constituição Federal veda; e esta vedação por ser norma constitucional, não pode ser desconhecida pela Administração pública, nem ofendido pela legislação ordinária invocada pelo auto e mantida pela decisão recorrida, nomeadamente porque o servidor público não é obrigado a cumprir normas ilegais ou leis inconstitucionais (inteligência do artigo 116, I, III dos Estatutos, Lei nº 8.112/90):

**DO PEDIDO**

Diante do exposto, requer a recorrente seja acatado o presente recurso, com a consequente reforma da decisão exarada nos autos seguindo-se da ANULAÇÃO do valor do DEBCAD nº 37.290.262-6, face as preliminares aduzidas, ou caso assim não entendam V.Sas., requer seja o Processo Administrativo nº 16045000333/2010-32 julgado improcedente, afastando-se as cobranças perpetradas pelo Fisco, tudo com medida de pleno direito e de inteira Justiça!!!

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.  
É o relatório.

## Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Na impugnação o sujeito passivo apresentou as seguintes alegações:

- nulidade do auto de infração combatido;
- atribuição da multa em desacordo com os períodos considerados;
- cerceamento de defesa e
- descabimento de representação fiscal para fins penais.

Por seu turno, no recurso, do mesmo modo como ocorreu com a impugnação, o contribuinte apresentou alegações genéricas, sem adentrar no objeto do lançamento, concentrando seus argumentos nos mesmos tópicos apresentados na impugnação, com exceção “do descabimento da representação fiscal para fins penais” e acrescentou em suas razões, os seguintes pontos:

- da ação fiscalizadora – em que afirma não ser a notificação o meio competente para efetivação da cobrança, uma vez que é meramente declaratória e não ato constitutivo;
- da impossibilidade de aplicação de taxa Selic como taxa de juros moratórios;
- afronta ao princípio da legalidade na cobrança da taxa Selic;
- da ilegal cobrança de multa equivalente a porcentagem do valor do débito e
- da cobrança da multa com efeito confiscatório.

Nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972<sup>1</sup>, tais matérias não suscitadas pelo Recorrente na impugnação estão preclusas, motivo pelo qual não serão conhecidas.

## Preliminares

Em sede de preliminar o Recorrente reclama: (i) a nulidade do lançamento por não ser a notificação de lançamento o instrumento adequado para a efetivação da cobrança; (ii) vícios formais insanáveis e (iii) cerceamento de defesa.

Inicialmente, oportunamente a transcrição do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972 que dispõe sobre a nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal:

Art. 59. São nulos:

---

<sup>1</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional do agente, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso em análise não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

A despeito dos argumentos do contribuinte em relação à nulidade do lançamento e cerceamento de defesa, vale acentuar que os mesmos já haviam sido rechaçados pela autoridade julgadora de primeira instância, como se vê na transcrição abaixo (fls. 156/160 do processo nº 16045.000331/2010-43):

(...)

A impugnação administrativa apresentada pelo sujeito passivo se baseia, em quase sua totalidade, na questão de formalização do Auto de Infração, buscando demonstrar a nulidade deste a partir de vícios insanáveis. Contudo, tais argumentos não merecem acolhida.

Em primeiro lugar, quanto aos Relatórios que compõem o presente Auto de Infração, verifica-se nos autos todos os Relatórios informados no item 23. Assim: Folha de Rosto - AI à fl. 01, Instruções para o contribuinte - IPC às fls. 02/03; Discriminativo de Débito - DD às fls. 04/08; Relatório de Documentos Apresentados - RDA às fls. 09/10; Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA às fls. 11/13; Relatório de Lançamentos - RL às fls. 16/19; Fundamentos Legais do Débito - FLD às fls. 14/15; Relação de Vínculos à fl. 20; Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF às fls. 24/25; Termos de Intimações Fiscais - TIF às fls 26/46; Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF à fl 47; e, por fim, Relatório Fiscal às fls. 49/54, tudo dos autos do processo administrativo nº 16045.000333/2010-32.

Pelo exposto, tem-se que todos os documentos necessários à lavratura fiscal encontram-se devidamente juntados aos autos pela fiscalização, de maneira a não haver, neste contexto, nulidade alguma, ao contrário do que aduz o sujeito passivo.

Contudo, consta dos autos que a ciência ao presente Auto de Infração se deu pela via postal, tendo sido enviado, em 02/09/2010 o Aviso de Recebimento - AR nº 315392598BR, havendo a sua recepção pelo contribuinte em 06/09/2010 (fl. 122 dos autos do processo administrativo nº 16045000331/2010-43). Segundo consta do AR, foi enviado ao sujeito passivo o TEPF e CD contendo os arquivos digitais dos documentos

lavrados na ação fiscal. Em compasso a este evento, as fls. 55/56 (autos do processo administrativo n.º 16045.000331/2010-32) encontramos o recibo de arquivos entregues ao contribuinte, que relaciona todos os Autos de Infração emitidos, bem assim, os Relatórios emitidos em relação a cada um deles. A relação constante da fl. 55 (autos do processo administrativo n.º 16045000333/2010-32) é bastante clara ao informar os relatórios que o contribuinte informa como não apresentados. Destarte, improcede a alegação de nulidade do Auto pela ausência de relatório a ele essencial, vez que todos os relatórios informados foram devidamente gerados e enviados ao sujeito passivo. Tal procedimento encontra fundamento no artigo 486 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, *in verbis*:

Art. 486. Os relatórios e os documentos emitidos em procedimento fiscal podem ser entregues ao sujeito passivo em arquivos digitais autenticados pelo AFRFB por meio de sistema informatizado próprio da RFB, devendo ser entregues também em meio impresso os termos, as intimações, as folhas de rosto dos documentos de lançamento, bem como o Relatório Fiscal e de Fundamentos Legais desses lançamentos.

§ 1º O sujeito passivo poderá verificar a autenticação dos arquivos digitais, a qualquer tempo, mediante consulta no sítio da RFB na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

§ 2º Os relatórios e documentos em arquivos digitais serão entregues ao sujeito passivo por meio de mídia não-regravável, mediante recibo emitido pelo AFRFB a ser assinado pelo sujeito passivo, contendo o número da autenticação digital da mídia, devendo cada arquivo ser enumerado e identificado com seu respectivo número de autenticação digital.

§ 3º O sujeito passivo que não dispuser de meios eletrônicos para processamento contábil poderá solicitar os relatórios mencionados no caput em meio impresso.

Ato contínuo, não merece acolhida a alegação de que, em vista da ausência de relatórios essenciais, ao contribuinte não foi possível o exercício da ampla defesa. Isto porque nos relatórios constam todos os elementos necessários e suficientes ao esclarecimento dos fatos geradores objeto de lançamento, qual seja, remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais não constantes da Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, bem assim, a cobrança da contribuição do percentual de 15% incidente sobre os serviços médicos e odontológicos constantes de fatura de prestação de serviços por cooperativa de trabalho. O Discriminativo de Débito - DD de fls. 04/08 traz com precisão todas bases de cálculo consideradas, que encontram simetria aos valores constantes do Relatório de Lançamentos ~ RL de fls. 16/19. Neste Relatório de Lançamentos - RL tem-se com perfeição a indicação dos documentos ensejadores de cada lançamento fiscal. O Relatório de Documentos Apresentados - RDA de fls. 09/10 indica todas as GPS apresentadas pelo contribuinte, havendo, no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA de fls. 11/13 a apropriação de todas elas, cada qual nas suas respectivas competências, indicando com especificidade o levantamento no qual foram consideradas; tudo dos autos do processo administrativo n.º 16045 .000333/2010-32.

Outrossim, a alegação do contribuinte de que não se pode conhecer qual o procedimento fiscal que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração demonstra-se absolutamente descabida. O Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF de fls. 24/25 (autos do processo administrativo n.º 16045000333/2010-32) deixa claro que o contribuinte tomou ciência pessoal, por meio de preposto constituído, quanto ao início da fiscalização em 12/05/2010, às 15:40 h. À vista do exposto, as alegações de cerceamento de defesa e desconhecimento quanto ao teor do lançamento além de equivocadas, não encontram qualquer supedâneo material nos autos, consistindo alegações despidas de materialidade.

No tocante à legislação utilizada como fundamentação legal do Auto de Infração, igualmente, melhor sorte não assiste ao sujeito passivo. O Relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD de fls. 14/15 (autos do processo administrativo n.º

16045.000333/2010-32) traz a evolução legislativa de cada rubrica objeto de cobrança. Ao contrário do que sustenta o contribuinte, trata-se de expediente salutar ao pleno conhecimento da autuação, ensejando que o sujeito passivo possa acompanhar a evolução da legislação tributária em relação a cada elemento de cobrança. Por certo que há instrumentos normativos já revogados, como sói acontecer no fenômeno da vigência da lei no tempo. Contudo, é justamente neste sentido que se põe toda a fundamentação cabível, isto é, para que o contribuinte tenha o mais pleno conhecimento sobre o suporte legal de fundamentação da exigência tributária. Assim, não há que se acolher este argumento no que toca à nulidade.

Em relação à alegação segundo a qual o referido Quadro Comparativo de Multas não pode ser utilizado como referencial à multa aplicada, porque padece de vício na medida em que atribui multas para competências não objeto da autuação revela-se absurda.

Com efeito, ele traz a comparação de multa nas competências 01/2006 a 12/2006. Ora, pelo Discribrinativo de Débito A DD de fls. 04/08 (autos do processo administrativo nº 16045 .000333/2010-32) o período de lançamento é justamente este, não se falando em período de apuração outro que não o compreendido pelo Quadro Comparativo de Multas.

O Quadro Comparativo de Multa juntado aos autos às fls. 22/23 (autos do processo administrativo nº 16045000333/2010-32) se refere à comparação de multa em relação ao Auto de Infração nº 16045.000331/2010-43 (DEBCAD nº 37.290.262-6) e nº 16045000332/2010-98 (37.290.263-4), referentes às contribuições a cargo da empresa e às contribuições a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais, respectivamente, isto é, contribuições previdenciárias incidentes sobre os mesmos fatos geradores.

Não obstante isto, houve a comparação da penalidade a ser aplicada ao presente Auto de Infração. Com efeito, em vista do disposto no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior à Lei nº 11.941/2009, verifica-se que o percentual de 24% previsto no dispositivo revela-se mais benéfico ao contribuinte do que o percentual de 75% a título de multa de ofício, previsto na atual redação do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, reportando-se ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. A título de exemplo, se considerarmos a competência 01/2006, teremos que, ao se aplicar o percentual de multa de mora de 24% sobre o valor da contribuição devida (R\$ 7.431,69), teremos um valor de multa de R\$ 1.783,61 (valor aplicado no Auto de Infração), ao passo que, em se aplicando o percentual de 75 % (Lei nº 9.430/96, art. 44), teríamos uma multa de ofício de R\$ 5.573,76.

Dessa maneira, de rigor reconhecer que a multa de 24%, no caso dos autos, revela-se mais benéfica ao contribuinte, notadamente, pelo fato de não abranger a penalidade relativa à omissão dos fatos geradores na GFIP como penalidade a ser acrescida no cálculo da penalidade mais benéfica.

Assim, não se verifica, nos autos, qualquer elemento que permita sequer identificar a lógica do pensamento do contribuinte, não havendo qualquer generalismo ou violação a direito constitucional do sujeito passivo. Assim, a multa de ofício aplicada encontra-se em perfeita sintonia à legislação de regência e o QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS de fls. 22/23 (autos do processo administrativo nº 16045000333/2010-32) estabelece justamente o que determina o disposto no artigo 106, inciso II, "c" do Código Tributário Nacional - CTN.

Além disso, sobre o efeito confiscatório da multa, trata-se de verdadeiro questionamento da multa prevista ao cenário constitucional. Contudo, em sede de processo administrativo são estranhas as discussões em tomo da suposta inconstitucionalidade de lei, posto essa matéria ser afeta aos órgãos competentes do Poder Judiciário, assim por meio do controle difuso como pelo concentrado, ressaltando-se que, neste último caso, a competência é exclusiva da Suprema Corte, conforme expresso no artigo 102, I, "a" da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precípuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I -processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;

Desta forma, a lei cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada pelo órgão competente para fazê-lo, surtirá efeito e, por conseguinte, deverá ser aplicada pelos órgãos da Administração Pública, cuja atividade, na letra do art. 37 da Superlei, subsume-se inteiramente ao princípio da legalidade.

Este entendimento encontra-se pacificado desde há muito no âmbito da administração fazendária, como se verifica no seguinte julgado proferido pela 2<sup>a</sup> Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atualmente, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

(...)

Por fim, ressalte-se que o Decreto n.º 70.235/72 é também expresso no sentido da impossibilidade em comento, ao prescrever, em seu art. 26-A, que:

Art.26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Estas as razões bastantes para o não enfrentamento da alegação aqui articulada pelo sujeito passivo.

(...)

Posta assim a questão, por entender pertinentes tais considerações, motivo pelo qual as adoto como razões de decidir, resta claro que não houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, pois para a sua caracterização era necessário que o mesmo demonstrasse de forma concreta qual foi o prejuízo sofrido.

Nesse passo, não há como serem acolhidas as preliminares de nulidade em relação aos fatos arguidos.

## Mérito

Cumpre inicialmente observar que, segundo consta no Relatório Fiscal, a autuação se refere aos seguintes levantamentos (fls. 50/51 do processo n.º 16045.000333/2010-32):

(...)

### **II – DOS CÓDIGOS DE LEVANTAMENTOS**

3. Diante da documentação apresentada à auditoria, e, à luz da legislação aplicável à matéria, os créditos apurados foram identificados em levantamentos específicos, conforme identificados abaixo:

✓ **LEV: ES1**

TITULO: ESTAGIÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO - NÃO DECLARADAS EM GFIP;

DESCRÍÇÃO: Neste código de levantamento foram lançadas as bases de cálculo das remunerações pagas a segurados empregados contratados como estagiários e, cujos Termos de Compromisso de Estágio e/ou Instrumentos Jurídicos firmados não foram apresentados, em desacordo com a legislação que rege a matéria, e, cujos valores se encontram discriminados no o Relatório de Lançamentos - RL anexo a este levantamento.

✓ **LEV: FS1**

**TÍTULO: FOLHA PAGAMENTO - NÃO DECLARADAS EM GFIP;**

**DESCRIÇÃO:** Neste código de levantamento foram lançadas as diferenças das folhas de pagamento pagas a segurados empregados e cujos valores se encontram discriminados no Relatório de Lançamentos - RL anexo a este levantamento.

**✓ LEV: TA1****TÍTULO: TRANSPORTADOR AUTÔNOMO - NÃO DECLARADAS EM GFIP;**

**DESCRIÇÃO:** Neste código de levantamento foram lançadas as base de cálculo das remunerações pagas a segurados contribuintes individuais transportadores autônomos que prestaram serviços para a empresa, cujos valores se encontram discriminados no Relatório de Lançamentos - RL anexo a este levantamento.

**III – DOS CÓDIGOS DE LANÇAMENTOS**

4. Os fatos geradores apurados foram lançados, de acordo com o tipo de pagamento e as alíquotas de contribuição a que seriam submetidos, nos seguintes códigos:

- SC - Base de Cálculo referente as remunerações dos segurados empregados;
- PF2 - Pagamento de Frete após 04/07/2001 referente aos pagamentos a transportadores autônomos

**IV - FATOS GERADORES**

5. Com relação as verbas pagas conforme os levantamentos acima constituem fatos geradores das contribuições apuradas o pagamento ou crédito de remuneração aos empregados, contribuintes individuais transportadores autônomos, não incluídos nas GFIP's, e verificados através das Folhas de Pagamento, Recibos e Livros Razão e Diários de 01/2006 a 12/2006. Os valores apurados se encontram discriminados no Relatório de Lançamentos - RL e no Discriminativo do Débito - DD.

(...)

Conforme aduzido em linhas pretéritas, não houve tanto em sede de impugnação como no recurso qualquer manifestação do contribuinte em relação às contribuições objeto do lançamento, devidas pelos segurados empregados à seguridade social, o que levou a autoridade julgadora de primeira instância a reconhecer a procedência material dos fatos geradores, conforme excerto da decisão abaixo reproduzido (fl. 160 do processo nº 16045.000331/2010-43):

(...)

De resto, em relação às contribuições objeto de lançamento, quais sejam, contribuições devidas pela empresa aos Terceiros (FNDE Salário-Educação, INCRA, SENAIS, SESI, SEBRAE e SEST/SENAT), incidentes sobre as remunerações de seus segurados empregados não declarados em GFIP e transportadores autônomos rodoviários, verifica-se que o contribuinte não aduz qualquer elemento de impugnação em relação às contribuições sociais objeto de lançamento no presente Auto de Infração, de maneira reconhecer a procedência material da ocorrência dos fatos geradores nele contidos, a vez que tanto a folha de pagamento como a contabilidade elaboradas pelo contribuinte provam os fatos em seu desfavor, sendo legítima a cobrança.

(...)

A par disso deve ser mantido o lançamento realizado, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

**Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos