



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000689/2007-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.264 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2020
Recorrente MAXMOL METALURGICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2006

CONFISCATORIEDADE DA MULTA. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2.

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

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

As hipóteses de nulidade estão previstas expressamente no art. 59 do Decreto n. 70.235/72.

PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA

Não é crível a argumentação da recorrente de que o crédito estaria prescrito.! O processo administrativo em questão tem por objetivo, justamente, controlar a produção do lançamento. Em quanto não finalizado o presente processo de revisão de lançamento, ao qual deu causa a própria recorrente, frise-se, não há que se falar em contagem de prazo prescricional.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF 4

Legal a aplicação da Taxa Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso. Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 163-181) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) Os créditos tributários cobrados foram alcançados pela prescrição. Isso porque houve declaração por parte da contribuinte desacompanhada do respectivo pagamento e, portanto, o termo inicial do prazo prescricional é a data de vencimento da obrigação declarada - conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.
- b) O Auto de Infração em apreço é nulo em razão do desrespeito aos requisitos constantes do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, notadamente a necessidade de instrução com os laudos, depoimentos e elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Além disso, a nulidade também decorreria do cerceamento de defesa (art. 59, II, do mesmo diploma).
- c) A ausência de comprovação acerca das infrações também enseja a nulidade do lançamento, uma vez que a fiscalização baseou-se em meras suposições para concluir que houve a prática de ilícito.
- d) A multa aplicada tem evidente caráter de confisco, pois “*o seu valor não guarda qualquer respaldo do ponto de vista infracional, até porque a infração apontada jamais ocorreu*”. Os juros legais aplicados ao caso também são excessivos, posto que ultrapassam o limite de 12% ao ano (1% ao mês) estipulado pelo art. 412 do Código Civil.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

“À vista de todo o exposto, a recorrente requer seja julgado extinto o presente processo administrativo, uma vez que todos os débitos tributários estão prescritos.

Apenas *ad argumentandum*, na hipótese de não ser reconhecida a prescrição do débito, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Na vaga hipótese de não ser reconhecida a total improcedência da infração, a Recorrente requer seja relevada a penalidade aplicada, principalmente em relação à multa extremamente excessiva, pelos motivos expostos”.

A presente questão diz respeito ao Lançamento de Débito Confessado - LDC/DEBCAD nº 37.014.825-8 (fls. 2-36) que constitui crédito tributário de Contribuições Previdenciárias, em face de Maxmol Metalúrgica LTDA (CNPJ nº 65.833.972/0001-02), referente a fatos geradores ocorridos no período de 12/2002, 08/2004, 12/2005, 01/2006 e 03/2006 a 07. A autuação alcançou o montante de R\$ 87.444,43 (oitenta e sete mil quatrocentos e quarenta e quatro reais e quarenta e três centavos). A notificação aconteceu em 24/08/2006 (fl. 38).

As rubricas tem como seus fundamentos legais os dispositivos elencados nas fls. 20-21.

Na descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, consta do Relatório Fiscal (fls. 34-35) o seguinte:

“O débito constante do presente Lançamento do Débito Confessado - LDC, refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre folha de pagamentos de segurados empregados e contribuições sobre retirada de Pro-Labore dos sócios, dos períodos: de 12/05, 03/06 a 07/06, diferença de contribuição da competência 01/06 e DAL - Diferenças de Acréscimos Legais de competência 12/02, 08/04, competência esta, gerada pelo mês de pagamento da guia com atualização a menor - devidas ao INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS, as contribuições de Empresa, SAT/RAT e Terceiros, e não recolhidas, consoante o disposto na Lei 8.212/91 e no Regulamento da Previdência Social- aprovado pelo Decreto 3.048 de 06.05.1999.

Serviram de base ao lançamento, as folhas de pagamento de salários, os Recibos de Pagamento e GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

Elementos examinados: Folhas de pagamento de salários, RA1S- Relação Anual de Informações Sociais e GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

O demonstrativo dos valores devidos, constam dos DISCRIMINATIVOS ANALÍTICO E SINTÉTICO DO DÉBITO, peça anexa ao LDC.

Os fundamentos legais que alicerçam a exigibilidade do débito, as alíquotas aplicadas, e os co-responsáveis do débito, estão elencados nos anexos da LDC. A relação mensal de remuneração em questão, constitui o relatório "Fatos Geradores" anexo à LDC.

Foram lavradas, além deste LDC, as abaixo descritas, sendo que a cada notificação deverá constar defesa específica, exceto as LDCs. As cópias de documentos a serem juntadas na defesa deverão estar devidamente autenticadas: NFLDs DEBCAD: 37.014.821-5 e 37.014.822-3 referente contribuição do segurado descontada em folha de pagamento.

LDCs DEBCAD: 37.014.823-1 e 37.014.824-0 referente contribuição de Empresa, SAT/RAT e Terceiros sobre folha de pagamento.

AI DEBCAD: 37.014.826-6 - CÓD. FUND.LEGAL 38 por não apresentação de escrituração contábil”.

A contribuinte apresentou impugnação em 06/09/2006 (fls. 39-46) sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos do Recurso Voluntário acima mencionados. Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos (fl. 46):

“Em consonância com o acatado, demonstradas as irregularidades, inconstitucionalidades e ilegalidades presentes no LDC, bem como a inocorrência das infrações alegadas pela digna Autoridade Fiscal, requer seja julgada **nula** de pleno direito a autuação fiscal em questão, pelas preliminares minuciosamente narradas, ou, caso não seja este o entendimento, que a autuação seja julgada **improcedente**, com o imediato arquivamento do presente feito, para que dele não restem quaisquer efeitos”.

Pelo despacho constante das fls. 61 e 62 entendeu-se que, diferentemente do que ocorre com as Notificações Fiscais de Lançamento de Débitos e dos Autos de Infração, não cabe defesa administrativa do Lançamento de Débito Confessado. Sendo assim, determinou-se o retorno dos autos à Unidade de Atendimento da Secretaria da Receita Previdenciária em Guarulhos, para cientificação do contribuinte quanto ao prazo de 5 dias para regularização do processo, sob pena de encaminhamento à Procuradoria para inscrição em dívida ativa.

A empresa foi intimada em 13/10/2006 (fls. 72). Em resposta, foi apresentado requerimento (fls. 73-75) informando que *“qualquer decisão administrativa que não admita recurso por entender que inexistente previsão legal é ABUSIVA, lesando o direito do contribuinte de ter seu pedido apreciado”* e citando jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região nesse sentido. Por essa razão, requereu que fosse julgada a impugnação anteriormente apresentada ou que fosse concedido novo prazo para a interposição de recurso administrativo.

O despacho da fl. 82 deixou de acatar os argumentos acima mencionados e determinou o seguimento do processo no sentido de encaminhá-lo à Procuradoria. A contribuinte foi cientificada em 27/11/2006 (fls. 84).

Mesmo assim, a contribuinte apresentou Recurso Administrativo em 13/11/2006 (fls. 85-95) alegando que:

- a) A decisão recorrida (despacho que não conheceu da impugnação) não apresenta fundamentos consistentes no sentido de não somente negar as alegações da recorrente de que o lançamento padece de vícios insanáveis, bem como de negar o recebimento da defesa. Assim, configura-se o cerceamento de defesa.
- b) Reiteram-se os argumentos referentes à abusividade e inconstitucionalidade da referida decisão e ao excesso de multa e juros.

Ao final formulam-se os seguintes pedidos:

“Diante do exposto, a Recorrente requer:

(i) seja recebido e provido o presente recurso, para não somente reformar a decisão que manteve o lançamento, como também de não admissão da impugnação administrativa pela d. auditoria fiscal da Previdência social, bem como cancelado o Lançamento ora hostilizado, a fim de que o mesmo não produza nenhum efeito.

(ii) na vaga hipótese de não ser reconhecida a total improcedência do lançamento, seja **relevada** a penalidade aplicada pelos motivos expostos”.

Novamente, foi proferido despacho (fl. 105) no sentido de negar seguimento ao recurso apresentado pela contribuinte. Isso porque, não sendo cabível a impugnação no caso de LDC, não se instaurou a fase litigiosa do processo administrativo fiscal e, portanto, não há que se falar em “decisão” a ser recorrida. Determinou-se o encaminhamento imediato à Procuradoria e a cientificação da empresa, que se deu em 28/12/2006 (fl. 108).

Em nova manifestação de 20/06/2007 (fl. 114), afirma a empresa que obteve a concessão de liminar que reconheceu seu direito de interpor recurso administrativo e sem a necessidade do depósito do percentual de 30%, nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.61.19.008083-0 (fls. 115-120). Com isso, requereu o recebimento e o processamento do recurso, bem como seu encaminhamento ao Conselho de Recursos da Previdência Social.

Por manifestação da Procuradoria Federal (fls. 121 e 122), entendeu-se necessário dar cumprimento integral à mencionada decisão judicial, dado que esta reconheceu que o LDC em questão, na realidade, tratava-se de NFLD por conta da ausência de assinatura do contribuinte (uma das formalidades essenciais). Portanto, deve o agente fiscal possibilitar a defesa e o contraditório na esfera administrativa. Ainda, determinou-se o cancelamento da inscrição dos débitos em dívida ativa e o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos, com reversão de fase no sistema informatizado “Dívida”.

A Segunda seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2803-00.302, de 18 de outubro de 2010 (fls. 127-131), não conheceu do Recurso das fls. 85-95, mantendo integralmente a exigência fiscal e remetendo os autos à primeira instância para o seu regular processamento, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/07/2006

AUSÊNCIA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. RECURSO VOLUNTÁRIO IMPOSSÍVEL. MALFERIMENTO DO RICARF. BAIXA DOS AUTOS EM DILIGÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Recurso Voluntário Não Conhecido

Crédito Tributário Mantido

Após, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 05-035.027, de 15 de setembro de 2011 (fls. 139-158), negou provimento à impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/07/2006

Ementa:

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa por falta de conhecimento da origem dos valores tomados como base de cálculo, quando o auditor fiscal considerou os valores declarados pelo próprio sujeito passivo nas GFIP entregues na rede bancária.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão deu-se em 17 de outubro de 2011 (fl. 161), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 24 de outubro de 2011 (fls. 163-181). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente, deixando de conhecer as alegações de constitucionalidade em razão da aplicação da Súmula CARF 2.

Preliminares**1 Nulidade**

A recorrente sustenta que o Auto de Infração em apreço é nulo em razão do desrespeito aos requisitos constantes do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, notadamente a necessidade de instrução com os laudos, depoimentos e elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Além disso, a nulidade também decorreria do cerceamento de defesa (art. 59, II, do mesmo diploma).

No que se refere às nulidades, é imprescindível observar o que prescrevem os arts. 59 a 61 do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. Logo no art. 59 há a previsão das circunstâncias consideradas nulidades do processo. São elas: i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Reconhecida a nulidade de qualquer ato, ela, nos termos do § 1º do art. 59, apenas prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam

consequência. No caso de declaração de nulidade, o § 2º do mesmo artigo estabelece que a “...a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo”. Entretanto, naqueles casos em que a autoridade julgadora puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, ela não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta, conforme preconiza o § 3º do art. 59.

Por fim, prescreve o art. 60 que outras irregularidades, incorreções ou omissões, que não as previstas no art. 59, “...não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhe houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

No presente caso, não se está diante, quer de nulidade, quer de qualquer irregularidade, incorreção ou omissão que pudesse acarretar prejuízo à recorrente. Observa-se que a recorrente apresentou sua impugnação e o recurso voluntário, não havendo o que se falar em mácula ou cerceamento de defesa.

Sem razão, portanto, a recorrente, de modo que, neste particular, nego provimento ao recurso. .

2 Prescrição

A recorrente alega que os créditos tributários cobrados foram alcançados pela prescrição. Isso porque houve declaração por parte da contribuinte desacompanhada do respectivo pagamento e, portanto, o termo inicial do prazo prescricional é a data de vencimento da obrigação declarada - conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Importante observar que a recorrente, então, reconhece que se trata de débito confessado! Assim, parece-me que estava com a razão a Delegacia da Receita Previdenciária em Guarulhos que pelo despacho constante das fls. 61-62 entendeu que, diferentemente do que ocorre com as Notificações Fiscais de Lançamento de Débitos e dos Autos de Infração, não cabe defesa administrativa do Lançamento de Débito Confessado.

Mesmo assim, a recorrente insistiu no protocolo de petições e de recursos com nítido intuito protelatório, como reconheceu a autoridade de primeira instância. Refiro-me, aqui, ao conteúdo de fls. 82, 97, 105. Chegou, até mesmo, a impetrar o Mandado de Segurança n. 2006.61.19.008083-0, para que seu recurso fosse analisado, mesmo ciente de que havia confessado o débito.

Não é crível a argumentação da recorrente de que o crédito estaria prescrito.! O processo administrativo em questão tem por objetivo, justamente, controlar a produção do lançamento. Em quanto não finalizado o presente processo de revisão de lançamento, ao qual deu causa a própria recorrente, frise-se, não há que se falar em contagem de prazo prescricional.

Sem razão, portanto, a recorrente, de modo que, neste particular, nego provimento ao recurso. .

Mérito

3 Ausência de comprovação acerca das infrações

Curiosamente, a recorrente sustenta que a ausência de comprovação acerca das infrações também enseja a nulidade do lançamento, uma vez que a fiscalização baseou-se em meras suposições para concluir que houve a prática de ilícito.

Há flagrante contradição nos argumentos manejados pela recorrente, que, frise-se, no recurso admite ter confessado o débito.

Convém tecer algumas breves palavras sobre o ônus da prova. No que se refere ao **ônus da prova**, é importante distinguir alguns momentos, e isso porque a prova poderá ser produzida tanto por ocasião do procedimento administrativo quanto no processo administrativo, ou seja, nas fases de fiscalização e litigiosa, respectivamente.

No primeiro desses momentos, **o ônus da prova – ou melhor, o dever da prova – é da Administração**. Trata-se daquele o relativo ao fato que embasa o lançamento tributário. Observo, aqui, o disposto no art. 9º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 9º 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, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.

Não há dúvida, portanto, de que o ônus (dever) da prova relativo à comprovação do fato que embasa o lançamento é da Administração, e não do particular. É o que diz Sérgio André Rocha: “...a Administração não goza de ônus de provar a legalidade de seus atos, mas sim de verdadeiro dever de demonstrá-la” (*Processo administrativo fiscal: controle administrativo do lançamento tributário*. São Paulo: Almedina, 2018, p. 226). Alberto Xavier, menciona que “...é hoje concepção dominante que não pode falar-se num ônus da prova do Fisco, nem em sentido material, nem em sentido formal. Com efeito, se é certo que este se sujeita às consequências desfavoráveis resultantes da falta da prova, não o é menos que a averiguação da verdade material não é objetivo de um simples ônus, mas de um dever jurídico. Trata-se, portanto, de um verdadeiro *encargo da prova*, ou *dever de investigação*...” (*Lançamento no direito tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 156).

Observo que o art. 142 do Código Tributário Nacional é expresso ao mencionar a *verificação da ocorrência do fato gerador*:

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.

Lembro aqui das palavras de Mary Elbe Queiroz, que, em obra específica sobre o tema conclui:

À autoridade lançadora compete o dever e o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário e apurar o *quantum* devido pelo sujeito passivo, somente se admitindo que se transfira ou inverte ao contribuinte o *ônus probandi*, nas hipóteses em que a lei expressamente o determine [...].

De regra à autoridade lançadora incumbe o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que deseja imputar ao contribuinte. Os fatos tributários não são fatos notórios que prescindam de prova, prevalecendo, sempre, no processo administrativo-tributário a máxima *onus probandi incumbit ei quid dicit*. Portanto, é a Fazenda Pública que deverá produzir a prova da materialidade dos fatos que resultarão no lançamento tributário a ser efetuado contra o sujeito passivo. (*Do lançamento tributário: execução e controle*. São Paulo: Dialética, 1999, p. 141-142)

Paulo de Barros Carvalho manifesta o mesmo entendimento:

É imprescindível que os agentes da Administração, incumbidos de sua constituição, ao relatar o fato jurídico tributário, demonstrem-no por meio de uma linguagem admitida pelo direito, levando adiante os procedimentos probatórios necessários para certificar o acontecimento por eles narrado. Tal requisito aparece como condição de legitimidade da norma individual e concreta que documenta a incidência, possibilitando a conferência da adequação da situação relatada com os traços seletores da norma padrão daquele tributo (O procedimento administrativo tributário e o ato jurídico do lançamento. *Derivação e positividade no direito tributário*. v. II. São Paulo: Noeses, 2016, p. 233).

É justamente a comprovação da ocorrência do fato, que é motivo do ato administrativo e lançamento, que lhe confere validade. Lembro, aqui, que “[n]o ato-norma de lançamento tributário, o motivo do ato é o fato jurídico tributário, i. é, ‘a ocorrência da vida real’ que satisfaz ‘a todos os critérios identificadores tipificados na hipótese’ tributária” (Eurico Marcos Diniz de Santi. *Lançamento tributário* 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1999, p. 165). Inexistente o motivo, o lançamento é nulo. Novamente, nas didáticas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

A motivação é o antecedente da norma administrativa do lançamento. Funciona como. Descritor do motivo do ato, que é fato jurídico. Implica declarar, além do (i) motivo do ato (fato jurídico); o (ii) fundamento legal (motivo legal) que o torna fato jurídico, bem como, especialmente nos atos discricionários; (iii) as circunstâncias objetivas e subjetivas que permitam a subsunção do motivo do ato ao motivo legal. [...]

A Teoria dos Motivos Determinantes ou – no nosso entender, mais precisamente – a Teoria da Motivação Determinante, vem confirmar a tese de que a motivação é elemento essencial da norma administrativa. Se a motivação é adequada à realidade do fato e do direito, então a norma é válida. Porém, se faltar a motivação, ou esta for falsa, isto é, não corresponder à realidade do motivo do ato, ou dela não decorrer nexo de causalidade jurídica com a prescrição da norma (conteúdo), conseqüentemente, por ausência de antecedente normativo, a norma é inválida. A motivação do ato administrativo de lançamento é a descrição da ocorrência do fato jurídico tributário normativamente provada segundo as regras de direito admitidas. Sem esta, o direito submerge em obscuro universo kafkaniano. O liame que possibilita a consecução do princípio da legalidade nos atos administrativos é exatamente a motivação do ato. A força impositiva da obrigação de pagar o crédito tributário decorre desses elementos, que se lastreia na prova da realização do fato e na subsunção à hipótese da norma jurídica tributária. (O procedimento administrativo tributário e o ato jurídico do lançamento. *Derivação e positividade no direito tributário*. v. II. São Paulo: Noeses, 2016, p. 237-238).

Além disso, da leitura do enunciado do art. 9º é possível concluir que precluirá temporalmente para a Administração o direito à apresentação probatória caso o auto de infração ou a notificação de lançamento não venham dela acompanhados. A prova, aqui, serve como motivação do ato administrativo. Sem ela, não há como aceitar que tais atos gozam de presunção de validade. Cito, aqui, passagem de recente obra intitulada *Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF*:

A Administração tem o direito de fiscalizar o contribuinte de forma plena: pode solicitar documentos escritos, provas eletrônicas, verificar fisicamente o estoque, solicitar esclarecimentos para os administradores e funcionários, intimar terceiros que mantiveram relações comerciais com o fiscalizado e promover toda e qualquer outra diligência não vedada em lei e pertinente ao fato que se busca investigar. Por isso, nada justifica a juntada posterior de provas imprescindíveis à comprovação do fato típico. Ou a prova é conhecida até o momento da lavratura do auto de infração, ou não é. Sendo conhecida, deve ser obrigatoriamente juntada; não sendo, a informação nela teoricamente contida é irrelevante para a produção *daquele* ato administrativo. (Maria Rita Ferragut. Provas e o processo administrativo fiscal. *Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF*. São Paulo: Almedina, 2020, p. 39).

Não fosse assim, estaríamos diante do princípio da comodidade tributária, presente em sistemas de extrativismo fiscal. O mencionado princípio pode ser explicado nos seguintes termos:

Sob a lógica do “princípio da comodidade tributária”, o Fisco não precisa provar para acusar o contribuinte. É o contribuinte que, acusado sem provas (pela inversão do ônus da prova), tem que provar situação jurídica que é da esfera de competência do Fisco dispor. Nessa cômoda racionalidade, o contribuinte cumpre suas obrigações tributárias, muitas vezes incorrendo em custos de adequação para facilitar a atividade da fiscalização, os quais, na verdade, deveriam ser suportados pelo Estado [...]. Não obstante, ainda fica sujeito à ulterior autuação em decorrência da ineficiência da fiscalização do Poder Público, que, não raro, não empreende todos os esforços possíveis para realizar sua atividade e, quase sempre, limita-se a procurar ilícitos para punir, em vez de auxiliar o contribuinte no correto cumprimento da legislação. (Eurico Marcos Diniz de Santi. *Kafka: alienação e deformidades da legalidade, exercício do controle social rumo à cidadania fiscal*. São Paulo: RT e Fiscosoft, 2014, p. 354).

Observo que a Administração cumpriu integralmente este dever. Cito, aqui, a descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, que consta do relatório Fiscal do Lançamento de Débito Confessado LCD/DEBCAD n. 37.014.825-8 (fls. 34-35):

1. O débito constante do presente Lançamento do Débito Confessado - LDC, refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre folha de pagamentos de segurados empregados e contribuições sobre retirada de Pro-Labore dos sócios, dos períodos: de 12/05, 03/06 a 07/06, diferença de contribuição da competência 01/06 e DAL - Diferenças de Acréscimos Legais de competência 12/02, 08/04, competência esta, gerada pelo mês de pagamento da guia com atualização a menor - devidas ao INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS, as contribuições de Empresa, SAT/RAT e Terceiros, e não recolhidas, consoante o disposto na Lei 8.212/91 e no Regulamento da Previdência Social- aprovado pelo Decreto 3.048 de 06.05.1999.
2. Serviram de base ao lançamento, as folhas de pagamento de salários, os Recibos de Pagamento e GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

3. Elementos examinados: Folhas de pagamento de salários, RAIS- Relação Anual de Informações Sociais e GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

4. O demonstrativo dos valores devidos, constam dos DISCRIMINATIVOS ANALÍTICO E SINTÉTICO DO DÉBITO, peça anexa ao LDC.

5. Os fundamentos legais que alicerçam a exigibilidade do débito, as alíquotas aplicadas, e os co-responsáveis do débito, estão elencados nos anexos da LDC. A relação mensal de remuneração em questão, constitui o relatório "Fatos Geradores" anexo à LDC.

6.. Foram lavradas, além deste LDC, as abaixo descritas, sendo que a cada notificação deverá constar defesa específica, exceto as LDCs. As cópias de documentos a serem juntadas na defesa deverão estar devidamente autenticadas:

NFLDs DEBCAD: 37.014.821-5 e 37.014.822-3 referente contribuição do segurado descontada em folha de pagamento.

LDCs DEBCAD: 37.014.823-1 e 37.014.824-0 referente contribuição de Empresa, SAT/RAT e Terceiros sobre folha de pagamento.

AI DEBCAD: 37.014.826-6 - CÓD. FUND.LEGAL 38 por não apresentação de escrituração contábil.

7. Atendeu a esta Fiscalização, o Sr. José Carlos Ottelinger, Sócio Gerente da empresa. A cópia da presente LDC, juntamente com seus demais anexos, será entregue ao Sócio Gerente da empresa, para ciência da origem e natureza do débito.

Quanto ao **ônus da prova do particular**, o Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972, prescreve, em seu art. 16, III, incumbir ao *impugnante* o ônus da prova. Isso porque, o inciso III estabelece que a impugnação deverá mencionar “...os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”. Além disso, é importante observar o contido no art. 36 da Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999, a Lei do Processo Administrativo Federal, de acordo com o qual “*Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei*”. O mencionado art. 37 prescreve: “*Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias*”.

A recorrente, no presente caso, não se desincumbiu de seu ônus probatório em momento algum.

Sem razão, portanto, a recorrente, de modo que, neste particular, nego provimento ao recurso. .

4 Taxa Selic

A recorrente alega que os juros legais aplicados ao caso também são excessivos, posto que ultrapassam o limite de 12% ao ano (1% ao mês) estipulado pelo art. 412 do Código Civil.

Novamente, sem razão a recorrente.

Com relação à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) faço menção, aqui, à Súmula CARF n. 4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Nego, portanto, provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle