



<b>Processo nº</b>	19515.004931/2008-71
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-009.262 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	4 de outubro de 2021
<b>Recorrente</b>	METALZUL INDÚSTRIA METALÚRGICA E COMÉRCIO LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

RECURSO COM MESMO TEOR DA IMPUGNAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO MERECE REPAROS.

Nos termos da legislação do Processo Administrativo Fiscal, se o recurso repetir os argumentos apresentados em sede de impugnação e não houver reparos, pode ser adotada a redação da decisão recorrida.

**CONTRIBUIÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL. ARBITRAMENTO.**

É lícito à Secretaria da Receita Federal do Brasil apurar e lançar as contribuições que entende devidas quando a empresa obrigada a escrituração contábil deixa de apresentar o livro Diário devidamente formalizado.

**AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. REQUISITOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.**

É legítimo e atende ao direito de defesa do contribuinte nas esferas administrativa ou judicial o auto de infração que apura a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido e identifica o sujeito passivo.

**AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA. SÚMULA CARF N° 6**

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

**AUDITOR FISCAL. EXAME DA CONTABILIDADE. INSCRIÇÃO NO CRC. DESNECESSÁRIA. SÚMULA CARF N° 8.**

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A perícia deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos, não se prestando para suprir provas que o impugnante deixou de apresentar à fiscalização no momento da ação fiscal ou quando de sua impugnação.

ACÓRDÃO GERADO NO PROCESSO 19515.004931/2008-71

**ATO ADMINISTRATIVO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. PROVA DO RECOLHIMENTO.**

Cabe a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca.

**CONTRIBUIÇÃO EM ATRASO. MULTA. CARÁTER IRRELEVÁVEL. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N° 2.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. A multa moratória prevista na legislação de regência é aplicada a todos os casos de inadimplência do devedor em caráter irrelevável e não tem caráter confiscatório, na medida em que os percentuais previstos na lei.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS. TAXA SELIC. APPLICABILIDADE. SÚMULA CARF N°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.

**JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRAZO.**

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 154/170, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 129/151 , a qual julgou procedente o lançamento de Contribuição Social Previdenciária relacionados ao período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata o presente de crédito tributário lançado através do Auto de Infração nº 37.166.622-8, lavrado em 27/08/2008, relativo a contribuições devidas à Seguridade Social, rubricas “Empresa” e “Sat/rat”, nas competências janeiro a junho de 2004, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados não declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, no montante de R\$ 285.527,58 (duzentos e oitenta e cinco mil, quinhentos e vinte e sete Reais e cinqüenta e oito centavos), consolidado em 21/08/2008.

O Relatório Fiscal, às fls. 22/30, esclarece:

- Constituem fatos geradores da obrigação principal lançadas neste auto de infração as despesas informadas no campo “Ordenados, Salários, Gratificações e outras Remunerações a Empregados”, constantes da ficha 56B da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue no ano de 2005, referente às informações de 2004;
- constatou-se que havia uma discrepância considerável entre o valor total declarado nas GFIP do ano de 2004 (massa salarial = R\$ 2.910.096,08, considerando todos os empregados da empresa) e o valor declarado no campo “Ordenados, Salários, Gratificações e outras Remunerações a Empregados”, constantes da ficha 56B da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue no ano de 2005, referente às informações de 2004 (R\$ 3.978.747,01);
- após verificação da divergência de massa salarial entre DIPJ e GFIP, foi emitido TIAD datado de 13/05/2008 solicitando esclarecimentos sobre tal diferença e demonstração da composição do valor da DIPJ, tendo a empresa apresentado composição parcial do valor informado na DIPJ, conforme segue:

(...)

- os valores da planilha acima foram confirmados com análise das contas dos livros Diário/Razão de 07 a 12/2004, cujas cópias seguem anexas ao Relatório Fiscal;
- como a empresa somente justificou o valor acima, a diferença entre o valor informado na DIPJ e o valor da tabela acima (R\$ 3.978.747,01 - R\$ 3.330.359,67 = R\$ 648.387,34), foi lançada no presente auto de infração;
- não foram apresentados os livros Diário devidamente formalizados e Razão dos meses 01 a 06/2004, livros que apesar da opção da empresa pela tributação pelo lucro presumido eram obrigatórios pelo fato da empresa ter informado na ficha 56B da DIPJ que possuía escrituração contábil;
- pelo fato de não ter sido encontrada a diferença de R\$ 648.387,34 nos livros contábeis de 06 a 12/2004 e por não ter a empresa apresentado os livros contábeis do período 01 a 06/2004, o lançamento foi arbitrado tomando-se por base o valor desta diferença dividido por seis para aferir a remuneração dos segurados empregados que resultou em R\$ 108.064,56 em cada competência;
- foram examinados os relatórios disponíveis nos arquivos informatizados da Receita Federal do Brasil, como: DCBD (Demonstrativo da Composição da Base de Cálculo) e RAIS/CNISA;
- a empresa apresentou as folhas de pagamento e as GFIP de 2004, e os livros Diário e Razão de 07 a 12/2004, deixando de apresentar os arquivos informatizados de folha de pagamento e contabilidade, os dados do contador da empresa na época do fato gerador, os livros Diário e Razão de 01 a 06/2004, ensejando a emissão dos Autos de Infração nº 37.166.625-2 e nº 37.166.626-0. Além destes, foram lavrados, ainda, os seguintes autos de infração: nº 37.166.622-8 (lançamento de contribuições patronais (empresa e Sat/rat); nº 37.166.623-6 (lançamento de contribuição devida por segurados empregados); 37.166.627-9 (aplicação de multa por deixar de descontar a contribuição devida pelo segurado empregado); e nº 37.166.628-7

(aplicação de multa por não preparar GFIP com dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária);

- as situações descritas por configurarem, em tese, a ocorrência dos crimes previstos nos artigos 297, § 4º e 337-A, inc. I a III do Código Penal e na Lei n.º 8.528/97, serão objeto de Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação do fato à autoridade competente

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento fiscal em 29/08/2008 (fls. 1), interpondo aos 25/09/2008, a defesa, de fls. 69/85, acompanhada de cópia de peças do presente AI (fls. 86/ 106) e de instrumento de Procuração e alteração de Contrato Social datada de 30/06/2005 (fls. 112/120). Em resumo, alega a Impugnante:

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

- preliminarmente, enfatiza que a autuação não pode ser mantida, já que toda a documentação foi corretamente apresentada ao Agente Fiscalizador que foi corretamente atendido pelo contador e advogado da empresa que entregaram e analisaram os documentos referentes ao relatório deste Auto de Infração, requerendo seja relevado o presente Auto de Infração;

#### **DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS**

- o auto de infração é nulo por ausência de cumprimento dos requisitos legais, pois a descrição das infrações apontadas é deficitária, e embora estes autos indiquem as penalidades propostas, não é possível auferir o fato gerador do crédito pretendido;
- o auto de infração afirma que a Requerente não apresentou documentos contábeis, e se os apresentou o fez de forma errônea, sem, entretanto, descrever em que consistiria esta incorreção, bem como não aponta o meio indicado a corrigir tal documento, o que prejudica a defesa do contribuinte nas vias judiciária e administrativa, já que todos documentos contábeis da impugnante foram devidamente entregues e analisados pelo agente fiscalizador;
- também não há fundamentação legal pela qual foi feita a conclusão pela não apresentação de referidos documentos que julgou não serem correspondentes aos fatos geradores, não apontando o suposto prejuízo da autarquia previdenciária com a não apresentação dos dados que julga corretos;

#### **DA NULIDADE DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO**

- o auto de infração lavrado é nulo, não tem qualquer eficácia administrativa fiscal, nem validade jurídica como lançamento perfeito e regular, nem como constituição de eventual crédito tributário porque fere o disposto no art. IO, caput do Decreto n.º 70.235/72 que é taxativo no sentido de que a notificação deve ser lavrada no locado do fato, in casu, no estabelecimento do contribuinte, o que não ocorreu;
- em se tratando de atividade vinculada e regrada, certamente o Agente Fiscalizador desobedeceu os mandamentos dos artigos 141, 142 e 144 do CTN, além de especialmente as normas de conduta funcional a que se refere a Lei n.º 81.12/90, art. 116, I e II e art. 5º da CF/88;
- a doutrina específica posiciona-se no sentido de que as notificações devam ser lavradas sempre no local da verificação da falta. Por esta razão, quando lavrado fora do estabelecimento do contribuinte o processo fiscal fica viciado e nulo;

#### **DA INABILITAÇÃO TÉCNICA DO FISCAL**

- face à grande complexidade que apresenta a análise criteriosa dos registros tributários de uma empresa, toma-se imprescindível que aquele que impinge

fiscalização sobre tais informações detenha formação técnica compatível com tal atribuição, com ensina a doutrina. Assim, caso o autuante não comprove documentalmente, por certidão regular e válida junto ao CRC, ser ele contador e estar em dia com suas obrigações profissionais junto a esse órgão, os autos de infração por ele lavrados, com base em exame de livros e documentos técnico-contábeis ficam sem validade por falta de capacidade técnica do agente;

#### DA INVALIDADE DO LANÇAMENTO

- nenhum ato administrativo irregular ou viciado escapa de apreciação jurisdicional, e dentro da análise destes atos o que se espera é legitimidade do ato perante o direito. O lançamento efetuado não procede. Faltam-lhe elementos essenciais, indispensáveis, que são os contidos no artigo 142 do CTN;
- o Fisco para chegar ao valor do lançamento valeu-se unicamente de declarações anteriores, por critérios nebulosos de apuração, mas não se atentou para a necessidade de uma correta aferição do fato gerador capaz de determinar a obrigação tributária em cada caso concreto. O poder tributante deve provar técnica ou documentalmente a hipótese de incidência do tributo, não o fazendo, torna nulo o lançamento de pleno direito;
- compete ao sujeito ativo a determinação da base de cálculo que deve ser apresentada no lançamento, e não pelo sujeito passivo. O poder tributante transgrediu o princípio da verdade material ao recusar-se a procura-la, partindo de premissas falsas, presumindo sonegação, onde a lei não admite presunção;
- além disso, diferente do apurado pela autoridade tributária, não existiu a prática de qualquer infração por parte da Requerente, que recolheu corretamente as contribuições previdenciárias, o que descharacteriza a existência do débito. Não sendo exigível o tributo, o INSS não poderia submetê-lo à dívida ativa;

#### DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

- preceitua a Constituição como princípio básico dos direitos do cidadão que “ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Mas o Fisco, investido dos poderes que lhe são atribuídos, os quais não se sabem ao certo, ignorou tal princípio vindo a exigir que a Embargante cumpra com o pagamento de uma obrigação sem qualquer fundamentação fática dos valores determinados;
- portanto, impõem-se o reconhecimento da nulidade pela absoluta impropriedade material que contém, ou seja, erros absurdos, com números aleatórios, sem qualquer correspondência com a realidade, pelos quais, se for o caso, protesta desde logo pela perícia contábil para aprovação dos serviços e faturas efetivamente realizados;

#### DA INEXISTÊNCIA DA INFRAÇÃO

- não existe a infração nos moldes exigidos pelo Fisco. Toda e qualquer documentação exigida pelo Fisco foi apresentada pela Requerente, não podendo esta sofrer as consequências de aplicação de uma multa na inexistência de qualquer ato ilícito que lhe dê causa;
- a impugnante sempre manteve em boas condições de organização o seu departamento de contabilidade, com empresa especializada, entendendo que estaria protegida de eventuais erros contábeis. Sempre se empenhou para organizar e construir não só os diários dos anos objeto da autuação, mas todos os outros livros e demais documentos para apresentar a fiscalizações futuras evitando-se autuações, como a que ocorreu no caso em tela. Contudo, trata-se de empresa que recebe a primeira autuação para esse tipo de alegada infração, mas que demonstrou a inexistência da infração e ofereceu-se a disposição do Fisco para exibir toda a documentação contábil e tributária no momento em que o Fisco lhe aprovou;
- todos os documentos e livros exigidos pela Autoridade Fiscal foram devidamente apresentados pela Requerente, atendendo os requisitos legais e contendo

informações verídicas e claras. Todavia, caso o Douto Julgador não entenda desta maneira, o que se admite apenas para argumentar, há a primariedade descrita no art. 291 e § 1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Sob este aspecto salienta que é primária e apresentou justificativa do porque não apresentou os documentos exigidos;

- verifica-se a lisura e boa-fé da autuada, que provou a inexistência de deficiência na apresentação de documentos solicitados e que sempre se empenhou em reconstituir os Livros e demais documentos para sanar essa situação que não dera causa;

#### DA MULTA MORATÓRIA

- o excesso na aplicação da multa acaba por afastá-la de seu escopo precípuo, qual seja, o de exercer um caráter punitivo e de coibir a reincidência. O mais agravante desse procedimento injusto, é que inviabiliza o pagamento pelo contribuinte, que não pode viabilizá-lo sem comprometer a continuidade de suas atividades;
- não há como justificar a esmagadora multa aplicada de forma automática e indiscriminada sem levar em consideração qualquer justificativa ou atenuante apresentada pelo contribuinte a respaldar sua conduta;
- por configurar abusivo, arbitrário e injusto o procedimento empreendido pelo Fisco, tal arbítrio deve encontrar reparação a atividade jurisdicional, cuja função máxima é a distribuição de justiça, conforme a melhor jurisprudência;

#### DA ÍNAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

- por ser ilegal, nossos tribunais têm se pronunciado sobre a inadmissibilidade da utilização da taxa Selic para atualização de tributos, devendo ser esta taxa de juros afastada do presente crédito tributário;

#### REQUERIMENTO

- requer se determine o cancelamento do auto de infração aludido ante a sua patente nulidade, protestando pela perícia técnica contábil e pela posterior juntada de documentos, e demais provas que se fizerem necessárias para esclarecimento da verdade real.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 129/130):

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

#### CONTRIBUIÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL. ARBITRAMENTO

É lícito à Secretaria da Receita Federal do Brasil apurar e lançar as contribuições que entende devidas quando a empresa obrigada a escrituração contábil deixa de apresentar o livro Diário devidamente formalizado.

#### AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. REQUISITOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.

É legítimo e atende ao direito de defesa do contribuinte nas esferas administrativa ou judicial o auto de infração que apura a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido e identifica o sujeito passivo.

#### AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA.

O ato de elaboração do auto de infração deve ser realizado no local da verificação da falta, podendo ser realizado fora do estabelecimento do contribuinte.

#### AUDITOR FISCAL. EXAME DA CONTABILIDADE. INSCRIÇÃO NO CRC. DESNECESSÁRIA.

A competência do Auditor Fiscal para exame da contabilidade da empresa decorre de lei, não estando sujeitando a habilitação em curso superior específico ou ao registro junto ao CRC

#### PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos, não se prestando para suprir provas que o impugnante deixou de apresentar à fiscalização no momento da ação fiscal ou quando de sua impugnação.

#### ATO ADMINISTRATIVO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. PROVA DO RECOLHIMENTO.

Cabe a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca.

#### CONTRIBUIÇÃO EM ATRASO. MULTA. CARÁTER IRRELEVÁVEL. LEGALIDADE.

A multa moratória prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 é aplicada a todos os casos de inadimplência do devedor em caráter irrelevável e não tem caráter confiscatório, na medida em que os percentuais previstos na lei foram estabelecidos em proporção à inércia do contribuinte devedor em recolher a exação devida aos cofres da Previdência Social no prazo legal.

#### CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

As contribuições devidas à Seguridade Social, incluídas em lançamento de ofício, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa SELIC, incidentes sobre o valor atualizado, em caráter irrelevável, a partir da data de seu vencimento.

#### JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportunamente, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Lançamento Procedente

### Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 154/170, alegando em síntese: (a) nulidade do auto de infração; (b) inabilitação técnica do fiscal; (c) invalidade do auto de infração; (d) ofensa do princípio da legalidade; (e) inexistência de infração; (f) multa moratória confiscatória; e (g) inaplicabilidade da taxa Selic.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

### Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

### Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Apesar do esforço do Recorrente em tentar comprovar que estava correta e que não deveria ter sido autuada, limitou-se a repetir os argumentos trazidos em sede de impugnação, que já foram devidamente analisados pela decisão recorrida.

Mesmo as questões ou alegações relacionadas às provas, são meras alegações, desprovidas do efetivo cotejo com o caso que se apresenta, de modo que concordo com os termos. Aplico ao caso o disposto no artigo 57, § 3º do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizei como razão de decidir.

Configuram-se os requisitos de admissibilidade da defesa apresentada pelo sujeito passivo, visto que protocolada no prazo legal.

As alegações da impugnação não prosperam, visto que o lançamento fiscal atende às normas legais, como será demonstrado.

#### DA AUSÊNCIA DE NULIDADES NO LANÇAMENTO FISCAL

É improcedente o argumento da Impugnante de que toda a documentação foi corretamente apresentada ao Agente Fiscal, bem como seu pedido para que seja relevado o presente auto de infração.

Conforme consta do Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal constatando diferença no valor da despesa informada no campo “Ordenados, Salários, Gratificações e outras Remunerações a Empregados”, constantes da ficha 56B da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue no ano de 2005, referente às informações de 2004 (R\$ 3.978.747,01), com o valor da massa salarial declarada nas GFIP do ano de 2004 (R\$ 2.910.096,08), solicitou formalmente à empresa esclarecimentos sobre tal diferença e demonstração da composição do valor da DIPJ. A empresa apresentou apenas composição parcial do valor informado na DIPJ, no montante de R\$ 3.330.359,67, que foi confirmado através da análise das contas dos livros Diário e Razão do período julho a dezembro de 12/2004.

Desse modo, tendo em vista que para o período janeiro a junho de 2004 o sujeito passivo não apresentou folhas de pagamento e livros contábeis em arquivo magnético, nem exibiu os livros Diário, devidamente formalizado, e Razão, foi autuado através dos Autos de Infração nº 37.166.625-2 e nº 37.166.626-0, julgados procedentes, respectivamente, através dos Acórdãos nº 16-22.243 e 16-22.244, emitidos em sessão de 24/07/2009, e a diferença ainda existente (R\$ 648.387,34), foi lançada por arbitramento no presente auto de infração nas competências janeiro a junho de 2004.

A Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, extinguiu a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social e criou a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão da administração direta subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda, dispondo:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

(...)

§ 3º As obrigações previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o caput deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(....)

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no caput deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica).

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrange exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

E a Lei nº 8.212/91, dispõe:

Art. 33. ....

(...).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, encontrando-se correto o procedimento fiscal de lavrar o presente Auto de Infração.

Nestes termos, constatado pela fiscalização no exame de documentos da empresa divergência no valor total da remuneração paga a segurados empregados, e não havendo a comprovação contábil das diferenças encontradas, é procedimento fiscal legalmente previsto o arbitramento das contribuições tidas como devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, encontrando-se correto o procedimento fiscal de lavrar o presente Auto de Infração.

Observe-se que art. 37 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à data do lançamento, determina que “Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, (...) a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento”.

Como se observa do Relatório Fiscal, o Auto de Infração em comento atende todos os requisitos legais para sua lavratura, eis que contém, a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e do período a que se referem, assim como das razões e do método de apuração do arbitramento das contribuições devidas.

Destaque-se que em nenhum momento houve qualquer afirmação fiscal no sentido de apresentação incorreta de qualquer documento, pelo contrário, o Relatório Fiscal deixa entender não terem sido encontradas divergências nos documentos apresentados para o período julho a dezembro de 2004. E quanto à soma de remuneração no montante de R\$

648.387,34 distribuída para as competências janeiro a junho de 2004, a ora Impugnante não comprovou à fiscalização ou nestes autos que esteja incorreta ou que não se refira a fatos geradores de contribuição previdenciária.

Desse modo, não se sustenta qualquer alegação de prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, seja na esfera administrativa ou judicial, visto que o presente lançamento fiscal atende à legislação que lhe é própria.

Uma vez que os presentes autos não tratam de autuação por deixar de declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, será desconsiderada a alegação da Impugnante de falta de fundamentação legal para a conclusão fiscal de não apresentação de documentos que a auditoria fiscal julgou não serem correspondentes aos fatos geradores.

Esclareça-se à Impugnante que em, relação às contribuições devidas e não recolhidas (obrigação principal) inexiste previsão 'legal' para relevação das mesmas ou de seus consectários legais. A previsão de relevação é apenas para as multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, desde que preenchidos cumulativamente os requisitos de o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

#### DA AUSÊNCIA DE VÍCIOS NA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Argumenta a Impugnante ser nulo o auto de infração por ferir o disposto no art. 10, caput do Decreto n.º 70.235/72 que é taxativo no sentido de que a notificação deve ser lavrada no estabelecimento do contribuinte, o que não ocorreu.

O caput do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 determina que o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta.

Ressalte-se que a expressão "local da verificação da falta" não implica que seja este entendido como sendo o local do estabelecimento do contribuinte. No conceito inclui-se também o ambiente da repartição fiscal, desde que a autoridade autuante disponha dos elementos suficientes para caracterizar a infração e formalizar o lançamento. O local de verificação não é necessariamente o espaço físico da empresa, ou seja, não se trata do local do cometimento da falta.

Ressalte-se que a jurisprudência é pacífica e uniforme neste sentido, havendo inclusive o Primeiro Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, sumulado a matéria, conforme abaixo transcrito:

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte (Súmula n.º 06 do Primeiro Conselho de Contribuintes)

No mesmo sentido decidiu a Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes no Recurso n.º 157.429 (Acórdão n.º 205.01.483, Sessão de 03/02/2009), cuja ementa segue:

#### LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO FORA DO ESTABELECIMENTO FÍSICO DO CONTRIBUINTE.

Os atos preliminares de elaboração do auto de infração podem ser realizados fora do estabelecimento físico do contribuinte, a teor do disposto no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972.

(...)

#### Recurso Voluntário Negado

Este é também o entendimento do Poder Judiciário, como se confere:

(...)

Como visto, a lavratura do presente auto de infração atende corretamente ao disposto na legislação que rege a matéria.

#### DA COMPETÊNCIA TÉCNICA DO AUDITOR FISCAL

São improcedentes os argumentos da defesa no sentido de que o Auditor Fiscal deve ser habilitado como Contador junto ao Conselho Regional de Contabilidade, sob pena da perda da validade do procedimento fiscal, por falta de capacidade técnica do agente.

Nos termos do Decreto-Lei nº 9.295, de 27/05/1946, são atribuições do Contador:

Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) perícias judiciais ou extra-judiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extra-judiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

Art. 26. Salvo direitos adquiridos ex-vi do disposto no art. 2º do Decreto nº 21.033, de 8 de Fevereiro de 1932, as atribuições definidas na alínea c do artigo anterior são privativas dos contadores diplomados.

Por sua vez, dispõe o artigo 33 da Lei 8.212/91:

- na redação dada pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

- na redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestarem todos os esclarecimentos e informações solicitados, o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

Como visto o auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem também a prerrogativa do exame da contabilidade da empresa, na forma do já mencionado § 1º, art. 33 da Lei nº 8.212/91, com direito a verificação de todos os documentos e livros relacionados com as contribuições destinadas à Previdência Social e a Terceiros, sob pena do sujeito passivo sofrer as consequências legais previstas pela recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação.

As atribuições dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil encontram-se previstas, ainda, na Lei nº 11.457, de 16/03/2007, como segue:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

(...)

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1. 193 do mesmo diploma legal;

Conforme exposto, as atribuições legais do Auditor Fiscal não implicam no exercício das atividades privativas da profissão de Contador, cabendo-lhe o exame da contabilidade das empresas e contribuintes em geral, conforme entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, a exemplo do recentíssimo julgamento da Ministra Denise Arruda no RESP 946506 (Processo n.º 200700981543/RS - DJE de 10/06/2009):

(...)

Conforme exposto, o Auditor Fiscal autuante agiu na estrita observância da legislação vigente, sendo válidos todos os seus atos, independentemente de ser ou não inscrito no Conselho Regional de Contabilidade.

#### DA VALIDADE DO LANÇAMENTO

Argúi a Impugnante a necessidade da apreciação jurisdicional quanto à legitimidade do ato perante o direito, afirmando que o lançamento não procede por falta dos elementos essenciais, que são os contidos no artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente a 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.

O lançamento fiscal em apreço trata da exigência de contribuições devidas pela empresa a outras entidades e fundos (FNDE, SENAI, SESI, SEBRAE, INCRA), ou seja, descumprimento de obrigação principal. Assim sendo, observa-se estarem presentes todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN, eis que o Auditor Fiscal identifica o sujeito passivo, verifica a ocorrência do fato gerador (diferença de remuneração de segurados empregados informada pela empresa na DIPJ e na GFIP), determina a matéria tributável (remuneração paga a segurados empregados no período janeiro a junho de 2004), e calcula o montante devido, visto que a atividade administrativa de lançamento lhe é indeclinável.

Não há razão nas afirmações da Impugnante de que o poder tributante transgrediu o princípio da verdade material ao recusar-se a procurar as bases de cálculo, que partiu de premissas falsas presumindo sonegação onde não existiu, que se valeu unicamente de declarações anteriores por critérios nebulosos de apuração não atentando para a necessidade de uma correta aferição do fato gerador capaz de determinar a obrigação tributária em cada caso concreto.

Tendo o Auditor Fiscal constatado que a Impugnante declarou no campo “Ordenados, Salários, Gratificações e outras Remunerações a Empregados” da ficha 56B da DIPJ de 2005, referente às informações do ano de 2004, o montante de R\$ 3.978.747,01, enquanto na GFIP do ano de 2004 declarou como remuneração paga a empregados o montante de R\$ 2.910.096,08, cabia à empresa a justificativa da diferença.

A empresa justificou o montante de R\$ 3.330.359,67, que foi confirmado na contabilidade apresentada para o período julho a dezembro de 2004. Sendo a apuração

da remuneração anual, a diferença (R\$ 3.978.747,01 - R\$ 3.330.359, 67) no valor total de R\$ 648.387,34, por consequência, corresponde ao período de janeiro a junho de 2004.

Entretanto, a Impugnante deixou de apresentar a contabilidade do primeiro semestre de 2004. Assim sendo, por força do ato vinculado e obrigatório previsto no art. 142 e parágrafo único do Código Tributário Nacional, e com fundamento nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, o montante de R\$ 648.387,34 foi dividido pelos meses correspondentes, lançando-se o valor obtido como o salário de contribuição mensal reputado devido, visto que, repita-se, o valor real da remuneração destes meses não foi justificado pelo sujeito passivo mediante exibição da contabilidade.

Nestes termos, cabe à Impugnante a prova de que recolheu corretamente as contribuições destinadas a outras entidades e fundos no período janeiro a junho de 2004, do que não se desincumbiu. Furtando-se a Impugnante à prova de que não foram considerados no lançamento os valores efetivamente recolhidos pela empresa, é totalmente improcedente sua alegação.

Por outra, não há que se falar neste momento em inscrição do débito em dívida ativa, vez que ainda não transitado em julgado a fase administrativa do lançamento.

#### DO RESPEITO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Não assiste razão ao argumento da Impugnante de desrespeito ao princípio da legalidade ou de que o Fisco exige da Impugnante que cumpra com o pagamento de uma obrigação sem qualquer fundamentação fática dos valores determinados.

De pronto, esclareça-se que os poderes atribuídos ao Fisco já foram devidamente esclarecimentos em tópico anterior.

Conforme também anteriormente demonstrado, o Auto de Infração em pauta contém todos os elementos necessários à fundamentação da obrigação tributária descumprida e do crédito tributário em consequência exigido, nos termos do art. 142 do CTN, atendendo plenamente ao princípio da legalidade, não havendo que se falar em nulidade.

#### PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Requeru a Impugnante perícia contábil para aprovação dos serviços e faturas efetivamente realizados.

A teor do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, dispondo, ainda, o art. 16, § 4º do referido Decreto:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(....)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando que o lançamento em questão refere-se ao descumprimento da obrigação da Impugnante de comprovar os fatos geradores de contribuição previdenciária relativa ao montante de R\$ 648.387,34 verificado pelo Auditor Fiscal no item “Ordenados, Salários, Gratificações e outras Remunerações a Empregados” da ficha 56B da DIPJ de 2005, referente às informações do ano de 2004, não declarado nas GFIP entregues no período 01 a 06 de 2004, não se justifica qualquer perícia, visto tratar-se apenas da exibição de documentos contábeis que a Impugnante afirmou elaborar em sua DIPJ de 2005, relativamente ao exercício de 2004.

Nestes termos, indefiro o pedido de perícia formulado pela Impugnante, uma vez que não comprovada qualquer das hipóteses referidas no § 4º, do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.

#### DA PRÁTICA DA INFRAÇÃO

Alega a Impugnante que não existe a infração nos moldes exigidos pelo Fisco, não podendo esta sofrer as consequências de aplicação de uma multa na inexistência de qualquer ato ilícito que lhe dê causa; que todos os documentos e livros exigidos pela Autoridade Fiscal foram devidamente apresentados atendendo os requisitos legais e contendo informações verídicas e claras; que demonstrou a inexistência da infração e ofereceu-se a disposição do Fisco para exibir toda a documentação contábil e tributária no momento em que o Fisco lhe aprouver.

Determina o inc. III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, que a impugnação mencionará “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”.

Ainda, segundo a regra expressa no art. 333, inc. I, do CPC, “o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”.

Como visto, a impugnação deve ser acompanhada das provas que o contribuinte julgar de direito. Nesse sentido, manifesta-se Lidia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra Processo Administrativo Tributário, Malheiros Editores, 2000, fls. 184/185:

“As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensório, pelo que prospera a exigibilidade fiscal.”

Portanto, cabia à Impugnante apresentar provas que desconstituíssem o lançamento, pois a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo cabe para quem a invoca, conforme ensina o mestre I-IELY LOPES MEIRELLES, em “Direito Administrativo Brasileiro”, 21º edição, editora Malheiros:

“Os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração (...)”

Assim sendo, se a Impugnante foi autuada em razão de deixar de apresentar os documentos contábeis capazes de comprovar os fatos geradores de contribuição previdenciária no valor de R\$ 648.387,34 constante do item “Ordenados, Salários, Gratificações e outras Remunerações a Empregados” da ficha 56B da DIPJ de 2005, referente às informações do ano de 2004, e não declarado nas GFIP entregues no período 01 a 06 de 2004, caberia a ela demonstrar que os havia apresentado, sob pena de não o fazendo levar à improcedência de suas alegações.

#### DA MULTA APLICADA. RELEVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A Impugnante contesta a exigência de multa moratória, argumentando, ainda, que ao caso se aplicaria o disposto no art. 291 e § 1º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99. Determina o mencionado dispositivo legal:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Alterado pelo Decreto n.º 6.032 - de 1º/2/2007 - DOU DE 2/2/2007)

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Alterado pelo Decreto n.º 6.032 – de 1º/2/2007 - DOU DE 2/2/2007)

O Código Tributário Nacional classifica a obrigação tributária em duas espécies:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Como visto o art. 291, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 refere-se ao auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação acessória (obrigação de fazer).

Considerando que os presentes autos referem-se ao lançamento de ofício de contribuições devidas a Terceiros não recolhidas no prazo legal- obrigação principal - não se aplica o disposto no art. 291, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Contrariamente ao alegado pela Impugnante, não há qualquer ilegalidade, abuso ou presença de caráter confiscatório na multa lançada nos presentes autos, visto que o percentual aplicado atende aos requisitos da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à data do lançamento, que assim dispõe:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadados pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei na 9.876, de 26.11.99)

(...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

(...)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinqüenta por cento. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

Por conseguinte, o inconformismo da Impugnante quanto à multa moratória aplicada nos autos não encontra amparo legal, pois, como visto, as contribuições devidas à Seguridade Social e a Terceiros, incluídas ou não em lançamento de ofício, quando pagas com atraso, sujeitam-se a multa de mora, de caráter irrelevável.

Há que se ter em conta que a legalidade na utilização da multa de mora encontra-se expressamente afirmada pelos tribunais federais, bem como afastado qualquer viés confiscatório, como se observa das sentenças abaixo transcritas:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE DEPOSITO. INSS. MULTA MORATÓRIA. LEGALIDADE. INOCORRÊNCIA DE CONFISCO. CÓDIGO DO CONSUMIDOR INAPLICABILIDADE.**

1. O encargo de multa moratória incidente sobre débito de contribuição previdenciária já inscrito em dívida ativa encontra-se previsto no art. 61 da Lei n.º 8.383/91 e art. 35 da Lei n.º 8.212/91.

2. A multa não se mostra excessiva ou com efeito de confisco, sendo que a lei de regência prevê o patamar máximo de 100% do valor do débito.

3. (...)

4. Apelação do INSS e remessa oficial, tida por interposta, providas.

Apelação do réu prejudicada.

(TRF- 1<sup>a</sup> REGIÃO; SÉTIMA TURMA, AC 1999.01.00.068432-5/MT; APELAÇÃO CÍVEL; RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL ANTONIO EZEQUIEL DA SILVA ; PUBLICAÇÃO: 06/07/2007 - D.Ip. 74)

**EMBARGOS À EXECUÇÃO – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – NULIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO – CORREÇÃO MONETÁRIA – JUROS E MULTA MORATÓRIOS – PRELIMINAR DE NULIDADE DA CDA REJEITADA – RECURSO DA EMBARGANTE IMPROVIDO – RECURSO DO INSS E REMESSA OFICIAL PARCIALMENTE PROVIDOS.**

(...)

7. O percentual relativo à multa moratória foi calculado pelo INSS em consonância com a legislação vigente e não tem caráter confiscatório, tendo sido os percentuais previstos na lei estabelecidos proporcionalmente à inércia do contribuinte devedor em recolher a exação devida aos cofres da Previdência Social no prazo legal.

Ademais, considerando que a multa de mora não tem natureza tributária, mas administrativa, não se verifica a alegada ofensa ao inciso IV do art. 150 da atual CF, que veda a utilização do poder estatal de tributar com finalidade confiscatória.

8. Não há vedação à cumulação de correção monetária, de juros de mora e de multa moratória, visto que têm finalidades diversas: a correção monetária é a forma de manter o poder aquisitivo da moeda, os juros visam reparar o prejuízo decorrente da mora do devedor e a multa é a sanção pelo inadimplemento.

9. Preliminar de nulidade da CDA rejeitada. Recurso da embargante improvido. Recurso do INSS e remessa oficial parcialmente providos.

(TRF - TERCEIRA REGIÃO. AC - APELAÇÃO CÍVEL - 1009802, PROCESSO 2002.61.82.044537-8/SP, QUINTA TURMA, RELATORA JUIZA RAMZA TARTUCE, DJU DA TA:04/07/2007 PAGINA: 288)

Desse modo, os argumentos da defesa não encontram guarida na legislação, demonstrando-se a procedência das contribuições lançadas, bem como da multa moratória incidente sobre o valor das contribuições devidas.

**DA APLICABILIDADE DA TAXA SELIC**

A discussão acerca da natureza da taxa SELIC, quanto a sua eventual ilegalidade e/ou constitucionalidade no que tange à previsão legal ou forma de cálculo, não é passível de apreciação e julgamento em sede de processo administrativo.

A declaração de constitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Não é a esfera administrativa competente para a discussão acerca da natureza da taxa SELIC ou da constitucionalidade de sua previsão legal ou modo de cálculo, já que, de acordo com o artigo 102, I, a, da Constituição Federal, a competência para discussão de constitucionalidade de leis cabe ao Supremo Tribunal Federal.

Importante ressaltar que à época da lavratura da presente autuação fiscal, os juros incidentes sobre as contribuições sociais arrecadadas pela Previdência Social, pagas com atraso, incluídas ou não em notificação de débito, sujeitavam-se aos juros equivalentes à taxa SELIC, em caráter irrelevável, a partir da data de seu vencimento, na forma do disposto pelo art. 34 da Lei nº 8.212/91:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadados pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecida, com nova redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento. (Parágrafo único incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Deve-se observar que os atos administrativos são vinculados e obrigatórios, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional. Por existir prévia e objetiva tipificação legal do único possível comportamento da administração, carece a esta instância competência para declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou atos normativos, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração do STF (art. 97, 102, III "a" e "b" da CF/88).

Por outra, ressalte-se que atualmente o art. 34 da Lei nº 8.212/91, encontra-se revogado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, dispendo, entretanto, o art. 35 da Lei, na redação que lhe foi dada pela mesma Medida Provisória:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Sobre os débitos decorrentes de contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, a Lei nº 9.430/96, assim dispõe: f

Art. 61. ....

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

E o § 3º, do art. 5º da Lei nº 9.430/96, determina:

Art. 5º ....

(..)

§ 3º As quotas da imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Como visto, a taxa Selic continua a ser o índice utilizado na cobrança dos juros de mora por atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias, devendo ser calculado desde a data em que deveria ter sido efetuado o recolhimento da contribuição.

Ademais, os juros pela taxa Selic decorrentes do atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias não são contestados pelos tribunais, como se confere de recentes julgamentos do Superior Tribunal Federal:

(...)

#### JUNTADA DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

Quanto ao pedido da Impugnante para juntada de novos documentos, o Decreto nº 70.235/72 restringiu a informalidade, tendo limitado à impugnação a apresentação das provas, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou quando se refira a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos (art. 16, § 4º):

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

Assim sendo, considerando que a Impugnante não demonstrou razões que justificassem a impossibilidade da apresentação de documentos ou outros elementos no prazo legal para impugnação do lançamento, com fundamento no § 4º, do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, indefiro o pedido de juntada de documentos.

Sendo assim, não há o que prover.

Apenas para fins de atualização de Súmula aplicada ao presente caso ou mesmo, aplicação de súmula após a decisão de piso ter sido proferida, temos:

Houve a indicação da Súmula nº 6 do Primeiro Conselho de Contribuintes e que corresponde à atual Súmula nº 6 deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

#### Súmula CARF nº 6

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto ao questionamento quanto à competência técnica do auditor fiscal, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deu à estampa a Súmula nº 8:

#### Súmula CARF nº 8

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto à alegação de constitucionalidade ou ilegalidade da multa imposta ou mesmo quanto à sua confiscatoriedade, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais também já se manifestou:

**Súmula CARF nº 2**

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

Por fim, quanto às súmulas editadas, temos que o tema da aplicação ou não da taxa Selic, também já foi objeto de apreciação deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**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. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, não prosperam as alegações.

**Conclusão**

Dianete do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama