Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.006068/2008-96

Processo nº	19515.006068/2008-96
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2401-010.234 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de setembro de 2022
Recorrente	DELLTTA DE PARTICIPAÇÕES E DESENVOLVIMENTO LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

PARTE DA EMPRESA E DO FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM DECORRENCIA DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO.

A empresa é obrigada a contribuir para a Seguridade Social sobre a remuneração dos segurados empregados a seu serviço, tamo a parte a seu cargo, quanto a parte destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em decorrência dos riscos ambientais do trabalho.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

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

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Prescreve a Súmula Vinculante n° 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar em conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT n° 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4° do art. 150 do CTN.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF n° 11).

AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

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

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula

Original

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

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

Súmula CARF n° 04: A partir de 1° 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.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF n° 28).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 156 e ss).

Original

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n° 37.176.353-3, lavrado em face da empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 30 a 37), se refere às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes: a) à parte da empresa (incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais autônomos e diretores, no período de 01/2003 a 12/2003) e b) às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais no trabalho (incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, no período de 01/2003 a 03/2003) - não recolhidas em sua totalidade, no valor de R$ 205.401,90 (duzentos e cinco mil, quatrocentos e um reais e noventa centavos), consolidado em 25/09/2008 e dada ciência ao contribuinte em 04/10/2008.

O Relatório Fiscal informa, em síntese, que:

> Constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais (autônomos e diretores), não declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência - GFIP.
>
> Dada a não apresentação pelo contribuinte dos documentos necessários para apuração da incidência das contribuições previdenciárias, na presente autuação, o Auditor Fiscal efetuou arbitramento por meio da DIRF (Base de Cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte) e da DIPJ (dos valores declarados como despesas com remuneração), ambas referentes ao calendário de 2003.
>
> Conforme Relatório Fiscal foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais pela prática, em tese, dos crimes de Sonegação de Contribuição Previdenciária (de acordo com o artigo 337-A, inciso I, do Código Penal – Decreto-lei n° 2.848 de 07/12/1940 - na redação dada pela Lei n° 9.983 de 14/07/2000) c de Falsificação de documento público, de acordo com o artigo 297, parágrafo 3°, incisos I, II, III e parágrafo 4° do Código Penal - Decreto-lei n° 2.848 de 07/12/40.

O referido Relatório Fiscal informa, também, que foram lavrados os seguintes Autos de Infração DEBCAD:

> a) n° 37.176.354-1, referente às contribuições de valores devidos à Seguridade Social pela empresa, na qualidade de responsável pelo recolhimento, e se referem a co0ntribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, que deveriam ter sido deles descontadas e recolhidas pelo empregador, não o foram.
>
> b) n° 37.176.355-0, referente às contribuições previdenciárias para outras entidades e fundos (terceiros).
>
> c) n° 37.176.356-8, pela empresa deixar de prestar todas as informações financeiras e contábeis na forma estabelecida.
>
> d) n° 37.176.357-6, pela empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais.
>
> e) n° 37.176.358-4, pela empresa apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.
>
> f) n° 37.176.359-2, pela empresa apresentar GFIP com informações incompletas, inexatas ou omissas.
>
> g) n° 37.176.360-2, por deixar o contribuinte de apresentar o Livro Diário relacionado com as contribuições previstas na Lei n° 8.212/91.

Da presente Autuação extrai-se, ainda, que:

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, os Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD de 22/07/2008, 15/08/2008 e 28/08/2008 e o Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF de 11/09/2008 encontram-se às fls. 21 a 29. Os créditos lançados em valor original e as alíquotas encontram-se discriminados nos anexos: Discriminativo

Original

Analítico de Débito - DAD (fls. 04 e 10) e Relatório de Lançamentos - RL (fls. 13 a 16). Os fundamentos legais do presente Auto estão no relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 17 e 18).

Os lançamentos foram efetuados através dos levantamentos:

> a) AT2 - AUT NÃO INCLUSO GFIP IDENTIFIC - fatos geradores e respectivas contribuições previdenciárias de Contribuintes Individuais Autônomos identificados e não declarados em GFIP (período 01/2003 a 12/2003);
>
> b) AT3 - AUT NÃO INCLUSO GFIP NÃO IDENT - fatos geradores e respectivas contribuições previdenciárias de Contribuintes Individuais Autônomos não identificados e não declarados em GFIP (período 01/2003 a 12/2003);
>
> c) FP2 - SALAR NÃO INCLUSO GFIP IDENTIF - fatos geradores e respectivas contribuições previdenciárias de Contribuintes segurados empregados identificados e não declarados em GFIP (período 01/2003 a 03/2003) e
>
> d) PL2 - PL NÃO INCLUSO GFIP IDENTIFIC - fatos geradores e respectivas contribuições previdenciárias de Contribuintes Individuais Diretores identificados e não declarados em GFIP (período 01/2003 a 12/2003).

A qualificação das pessoas físicas representantes legais da empresa contribuinte, período de atuação e tipo de vínculo existente constam do Relatório de Representantes Legais - REPLEG e da Relação de Vínculos - VÍNCULOS (fls. 19 e 20).

A empresa apresentou a impugnação de fls. 56/74, acompanhada dos documentos de fls. 75 (Procuração Ad Judicia et Extra) e anexos (fls. 121 a 135), com as seguintes alegações, em síntese:

> **DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO**
>
> 1. A Impugnante alega a tempestividade de sua impugnação.
>
> **DA DECADÊNCIA TOTAL**
>
> 2. A Impugnante alega também a extinção de crédito em razão da decadência tributária, com base na inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n° 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante n° 8 do Supremo Tribunal Federal e conseqüente aplicação do artigo 174 do Código Tributário Nacional, estando decadente/prescrito todo o período lançado: janeiro de 2003 a dezembro de 2003.
>
> **DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**
>
> 3. Alega, também, que não houve relevante razão para que o Auditor Fiscal lançasse mão do arbitramento e aferição indireta, pois a Impugnante não deixou de apresentar os documentos solicitados com a finalidade de embaraçar a fiscalização; e que ajuizou, em face do INSS, Ação Declaratória de Inexigibilidade da contribuição social incidente sobre a remuneração feita aos empresários, administradores e trabalhadores autônomos (processo 96.22978-3 – 19ª Vara da Justiça Federal em São Paulo - SP), requerendo tutela antecipada, com base no artigo 273 do Código de Processo Civil, enfim concedida, independentemente de qualquer garantia. Por tal razão, a Impugnante estava desobrigada do recolhimento por força de provimento judicial e, portanto, também o estava para prestar quaisquer informações. Assim, injustificável o arbitramento e necessária a declaração de nulidade do presente Auto de Infração.
>
> **INEXISTÊNCIA DE PRÁTICA INFRACIONAL POR PARTE DA IMPUGNANTE OU DE QUEM LEGALMENTE A REPRESENTE**

Original

4. Alega, finalmente, que devem ser afastadas as imputações de falsificação de documento público ou de sonegação de contribuição previdenciária, pois o contador Sr. Geraldo Assis de Oliveira não é, nem nunca foi, funcionário devidamente registrado na empresa, mas profissional autônomo, devidamente inscrito no seu Órgão de classe e também no INSS, apresentando como elementos de prova: cópias de Recibos de Pagamento a Autônomo - RPA e respectivos cheques nominais do período de janeiro de 2003 a março de 2003. Não haveria falsificação de documento público a ser apurada e caso houvesse teria sido por conta e responsabilidade do referido profissional.

DOS REQUERIMENTOS DA IMPUGNANTE

Assim, a Impugnante requer:

5. Que seja reconhecida a extinção do crédito tributário por estar fulminado pela prescrição/decadência.
6. Alternativamente, que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração porque os valores foram apurados mediante arbitramento ou aferição presumida.
7. Ainda, alternativamente, que seja julgada improcedente a presente autuação, inclusive multa, juros e atualização monetária.
8. Na hipótese de rejeição dos pedidos antecedentes, a determinação de perícia para o fim de apurar o exato "quantum debeatur", sob pena de cerceamento do direito de ampla defesa e do devido processo legal.
9. Afastamento da imputação de falsificação de documento público e de sonegação de contribuição previdenciária, já que Geraldo Assis de Oliveira não foi empregado.

Em 16/04/2009, os autos foram convertidos em diligência, a fim de que fossem demonstrados os requisitos necessários para o enquadramento do segurado como empregado, confirmando-se os valores lançados no levantamento FP2-SALAR NÃO INCLUSO GFIP IDENTIF (fls. 139/140).

Conforme consta às fls. 147/150, o contribuinte, após devidamente intimado, em 18/02/2010, não atendeu à solicitação fiscal, razão pela qual a diligência foi encerrada sem a revisão do levantamento.

Quanto ao referido segurado, a Autoridade Fiscal, às fls. 149, informa que a própria empresa enquadrou os respectivos rendimentos no código da receita 0561- IRRF Rendimentos do Trabalho Assalariado; bem como confirma os valores lançados no FP2- SALAR NÃO INCLUSO GFIP IDENTIF. Dessa forma, manteve, na íntegra, o débito levantado, abrindo prazo de 30 dias para manifestação do contribuinte, cuja ciência deu-se por via postal em 25/03/2010 (fls.150).

Em 20/04/2010, às fls. 146/148 do processo 19515.006071/2008-18 - apensado ao presente processo e referente ao Auto de Infração DEBCAD n° 37.176.354-1, lavrado em 25/09/2008 -, a empresa apresentou complementação de sua impugnação, acompanhada de documentos de fls. 149 a 169 (cópias de Recibos de Pagamento a Autônomo, cópias de cheques e de GFIP relativas ao período 01/2003 a 03/2003), com as seguintes alegações, em síntese:

1. Reafirma que Geraldo Assis Oliveira não foi segurado empregado, mas autônomo (exercendo a função de contador) e nesta condição inscrito no INSS, conforme atestam os documentos juntados.

Original

2. Que na qualidade de contador, usurpou a confiança nele depositada e de posse de vários documentos se auto-intitulou empregado. Assim, nestas condições, conforme dispõe o artigo 137 do CTN, a responsabilidade é pessoal do próprio agente e não da Impugnante.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 156 e ss, cujo dispositivo considerou a impugnação **improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**
>
> Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003
>
> Ementa:
>
> PARTE DA EMPRESA E DO FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM DECORRENCIA DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO.
>
> A empresa é obrigada a contribuir para a Seguridade Social sobre a remuneração dos segurados empregados a seu serviço, tamo a parte a seu cargo, quanto a parte destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em decorrência dos riscos ambientais do trabalho.
>
> DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRAZO SEGUNDO SÚMULA VINCULANTE N° 8 DO STF E DA FORMA DE CONTAGEM Do ART. 173, I, Do CTN.
>
> Em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n° 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante n° 8 STF e em se tratando de lançamento de fato gerador sem pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial, de cinco anos, tem seu início no exercício seguinte àquele em que houve a ciência pelo sujeito passivo do referido lançamento, de acordo com o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.
>
> DA LEGALIDADE DA AFERIÇÃO INDIRETA.
>
> É lícita a apuração por aferição indireta do débito quando a documentação comprobatória não é apresentada ou o é de forma deficiente.
>
> NÃO DESINCUMBÊNCIA DO ÔNUS DA PROVA.
>
> O ato administrativo possui presunção de legalidade cujo efeito é inverter o ônus da prova. A Impugnante não se desincumbiu do ônus de provar o tratamento contábil mensal e a destinação anual de conta de provisão.
>
> NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.
>
> Não procedem as argüiçoes de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n° 70.235/72.
>
> PEDIDO DE PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVAS
>
> Indefere se o pedido de perícia e diligência, quando não são atendidas as exigências contidas na norma de regência do contencioso administrativo fiscal vigente à época da impugnação
>
> REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS
>
> É dever legal do Auditor Fiscal, no desempenho de suas atribuições, formalizar Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) dirigida ao Ministério Público, quando constatar, em tese, a ocorrência de crime contra a Seguridade Social.
>
> LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.
>
> Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei

Original

vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN).

De acordo com a legislação vigente à época da autuação, a alíquota da multa moratória referente à obrigação principal será definida no momento do pagamento, ocasião em que deverá ser realizado o confronto entre as multas aplicáveis de acordo com a legislação vigente à época do lançamento e a atual, para a fixação daquela menos severa ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 180 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, organizado de acordo com os seguintes tópicos: (i) tempestividade do recurso interposto; (ii) a nulidade do julgado recorrido; (iii) questão prejudicial de extinção do crédito tributário; (iv) mérito das razões recursais.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

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

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2. Preliminares.

2.1. Nulidade da decisão recorrida.

Preliminarmente, o recorrente alega que a decisão recorrida seria nula, por entender que houve violação ao direito de ampla defesa, ao rejeitar o requerimento de produção de provas e diligências pertinentes.

Original

Entende, pois, que as provas eram absolutamente necessárias para comprovar o desacerto da autuação sofrida, inclusive a incorreção dos valores apurados e, denegada como foi, restou configurado o cerceamento da defesa do contribuinte.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, a decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Os elementos de prova a favor da recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Ademais, realização de diligência ou perícia somente se justificaria na hipótese de necessidade de apreciações técnicas, por especialistas com conhecimento específico em determinadas matérias, com o intuito de esclarecer aspectos controvertidos que não ficaram suficientemente demonstrados pelas provas aportadas ao processo, não sendo essa a hipótese dos autos.

Dessa forma, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, dispensando, ainda, a produção de prova pericial técnica, por não depender de maiores conhecimentos científicos, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova.

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

Para além do exposto, quanto ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação.

A propósito, é de responsabilidade da empresa manter à disposição da fiscalização, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações previdenciárias (art. 60, VII, da Instrução Normativa SRP n° 3, de 14 de julho de 2005).

Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

Cabe destacar, ainda, que o recurso foi apresentado no ano-calendário de 2011, sendo que até o presente momento o recorrente não requereu a juntada de qualquer documento adicional aos autos, tendo tido tempo suficiente para se manifestar.

Original

Compete ao sujeito passivo o ônus de comprovar o recolhimento das contribuições devidas, tal como alega. Nesse sentido, não cabe ao Fisco, neste caso, obter prova acerca dos supostos recolhimentos, mas, sim, ao recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

E, ainda, não há, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Por fim, destaco que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

2.2. Nulidade do lançamento.

O recorrente também alega que o auto de infração seria nulo, por entender que não houve a exposição clara e precisa dos fatos que redundaram nas infrações apuradas, acompanhada dos elementos de provas indispensáveis à comprovação do ato ilícito.

Pois bem. É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar 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 (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe.

A começar, entendo, pois, que o auto de infração em discussão está em conformidade com os arts. 10 e 11 do Decreto 70.235/1972 e não violou o art. 59 desta norma. Veja-se:

> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:
>
> I - a qualificação do autuado;
>
> II - o local, a data e a hora da lavratura;
>
> III - a descrição do fato;
>
> IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
>
> V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
>
> VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Original

> Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:
>
> I - a qualificação do notificado;
>
> II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
>
> III - a disposição legal infringida, se for o caso;
>
> IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.
>
> Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.
>
> (...)
>
> Art. 59. São nulos:
>
> 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 conseqüência.
>
> § 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.

A propósito, o art. 60 do Decreto n° 70.235/72 menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa

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

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Original

No presente caso, a autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Relatório Fiscal os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever os fatos geradores das contribuições, bem como os documentos que serviram de base para a apuração das contribuições devidas, cujos valores estão demonstrados nos documentos anexos, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Constatado que não foi procedido o recolhimento das contribuições devidas, e considerando as disposições legais que atribuem prerrogativa de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas na Legislação Previdenciária, e à fiscalização a obrigação legal de verificar se as contribuições devidas estão sendo realizadas em conformidade com o ali estabelecido, não pode o agente fiscal se furtar ao cumprimento do legalmente estabelecido, sob pena de responsabilidade, de conformidade com o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n° 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto n° 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Para além do exposto, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972.

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

Dessa forma, não procede o argumento acerca da nulidade do lançamento, eis que não se vislumbra ofensa à ampla defesa, tendo em vista estarem descritos todos os motivos para constituição do crédito; os fatos geradores; as bases de cálculos; os fundamentos legais; o Relatório fiscal e os seus relatórios de lançamentos, além da certeza de que foram oferecidas totais condições para que o contribuinte pudesse compreender perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

Original

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

3. Prejudicial de Mérito – Decadência e "Prescrição".

O contribuinte, em seu recurso, insiste na decadência/prescrição do crédito tributário lançado, ao menos em parte.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n° 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

> São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5° do Decreto-Lei n° 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4°, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/01/2003 a 31/12/2003, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia 04/10/2008 (e-fl. 55).

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, é de extrema relevância, a constatação

Original

da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4°, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Assim, de acordo com o entendimento Superior Tribunal de Justiça, na hipótese em que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

A propósito, cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF n° 99).

Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN. Em outras palavras, caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmulas CARF n° 72 e 106).

No caso em apreço, apesar da juntada de inúmeros documentos nos autos, não vislumbro como comprovada a antecipação de pagamento, ainda que parcial. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco constituir crédito tributário em epígrafe, sujeito ao lançamento por homologação, deve ser contado com base no art. 173, inciso I, do CTN, eis que não comprovada a existência de pagamento antecipado.

Tem-se, pois, que não constato nos autos a documentação comprobatória e nem mesmo os demonstrativos arrolados pela fiscalização permitem compreender neste sentido, sobretudo considerando que não houve apropriação de GPS em nenhuma competência.

A propósito, por se tratar de matéria controvertida, levando em consideração, ainda, que o recorrente teve oportunidade de tecer maiores esclarecimentos a esse respeito, inclusive juntando a documentação necessária em seu recurso, mas, em contrapartida, limitou-se a reproduzir o teor de sua impugnação, entendo que a decisão recorrida, neste ponto, deve ser mantida.

Dessa forma, diante da ausência de constatação da antecipação de pagamento, cujo ônus o sujeito passivo não se desincumbiu, deve ser aplicada a regra insculpida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, uma vez que o sujeito passivo, foi cientificado do lançamento, por via postal, no dia 04/10/2008 (e-fl. 55), e o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/01/2003 a 31/12/2003, não há que se falar em decadência do crédito tributário, pelo art. 173, I, do CTN.

Considerando-se que os créditos relativos à competência 01/2003 só poderiam vir a ser objeto de lançamento fiscal a partir do seu vencimento, que ocorreu na competência 02/2003, o termo inicial do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, ou seja, o dia 01/01/2004; portanto, tinha a Administração Tributária cinco anos para efetuar o lançamento de ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1°/01/2004 a 31/12/2008.

Original

Por fim, cabe esclarecer que não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF n° 11, *in verbis*:

> Súmula CARF n° 11
>
> Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.
>
> (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, não deve prevalecer a aplicação do artigo 174, do Código Tributário Nacional ao presente caso, conforme pleiteado pelo recorrente, eis que, não havendo declaração em GFIP dos fatos geradores até o momento do lançamento fiscal, não há que se falar em constituição definitiva do crédito tributário ou mesmo em prescrição.

> Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, cantados da data da sua constituição definitiva.

Portanto, não há que se falar em decadência e nem mesmo em prescrição do crédito tributário.

4. Mérito.

4.1. Aferição Indireta.

O recorrente alega, ainda, que a figura do arbitramento seria meio absolutamente extremo para a apuração dos valores e só deve ser utilizado em casos de evidente excepcionalidade, circunstância não prevista, na espécie.

Nesse sentido, afirma, pois, que não havia razão relevante para se lançar mão do arbitramento ou aferição indireta pelo só fato de que a única justificativa para a adoção de tal procedimento foi o fato de não ter o recorrente apresentado os documentos solicitados, eis que existiam outros meios de apuração da contribuição no período-base.

Mais adiante, afirma que estava desobrigada do recolhimento do tributo por força de provimento antecipatório judicial e, por inarredável conseqüência lógica, estava também desobrigada de prestar quaisquer outras informações.

Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Pois bem. Diante da não apresentação de todos os documentos por parte da empresa, a legislação permite à Autoridade Fiscal fazer uso do disposto nos §§ 3º e 6º, do art. 33, da Lei n° 8.212/91:

> Lei n° 8.212/91
>
> Art. 33. [...]
>
> § 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei n° 11.941, de 2009).
>
> § 6° 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 0 ânus da prova em contrário.

Original

Observe-se que a aferição indireta tem por objetivo somente possibilitar a concretização dos §§ 3°, 4° e 6°, do art. 33, da Lei n° 8.212/91, eis que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, de modo que a apresentação deficiente da documentação não pode impedir a constituição do crédito tributário correspondente.

Dada a não apresentação pelo contribuinte dos documentos necessários para apuração da incidência das contribuições previdenciárias, o Auditor Fiscal efetuou arbitramento por meio da DIRF (Base de Cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte) e da DIPJ (dos valores declarados como despesas com remuneração), ambas referentes ao ano-calendário de 2003. O Relatório do Auto de Infração, às e-fls. 32 e ss, descreve de forma minuciosa os valores apurados e o Relatório de Lançamentos, às e-fls. 15 e ss, os informa individualizadamente.

A mesma lei que prevê a aferição das contribuições devidas em face da apresentação deficiente da documentação, também concede ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. Em que pese a insatisfação do recorrente, entendo que não houve a apresentação de provas e argumentos aptos a afastar o arbitramento realizado na auditoria fiscal, devidamente lançado, sobretudo em razão de o sujeito passivo não ter atendido às diversas intimações durante o procedimento de fiscalização.

Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91, sem prejuízo da penalidade cabível.

Para além do exposto, a alegação de que estava desobrigada do recolhimento das contribuições previdenciárias por força de provimento judicial não merece prosperar. Isso porque, conforme bem assentado pela decisão recorrida, o objeto da ação ajuizada pelo sujeito passivo diz respeito à suspensão do pagamento das contribuições previdenciárias reguladas pela Lei Complementar n° 84/96, com vigência no período de maio de 1996 a fevereiro de 2000, sendo que o presente lançamento diz respeito às contribuições devidas por determinação da Lei n° 8.212/91, em seu artigo 22, incisos I e II - contribuição patronal e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais no trabalho, respectivamente.

Ademais, a respeito da alegação no sentido de que o segurado Geraldo Assis de Oliveira, na qualidade de contador, usurpou a confiança nele depositada e de posse de vários documentos se autointitulou empregado, não houve a juntada de qualquer documento para fins de comprovar a alegação. Além disso, o sujeito passivo não demonstrou qualquer retificação da DIRF ano-calendário de 2003 que, segundo afirma, foi indevidamente preenchida pelo contador à época (Folha de Pagamento de 11/2003).

Tem-se, pois, que os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da obrigação legal, porquanto nenhum documento contundente foi ofertado para fazer prova de que os valores efetivamente despendidos sejam impróprios para integrar a base de cálculo do lançamento.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

Original

No presente caso, o lançamento foi efetuado por aferição indireta e caberia ao impugnante o ônus da prova em contrário, que só seria cumprido mediante a apresentação de documentos e esclarecimentos incontroversos, comprovando, de forma consistente, que os fatos sobre os quais se funda o lançamento, ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, o que não foi realizado no presente processo administrativo fiscal.

Assim, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

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

Ademais, destaco que o sujeito passivo apresentou seu Recurso em março de 2011, sendo que até o presente momento (ano-calendário 2021), o recorrente não anexou qualquer documento complementar nos autos, que pudesse comprovar o adimplemento de suas obrigações tributárias, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos, que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Tem-se, pois, que o contribuinte teve tempo suficiente para encaminhar os documentos comprobatórios, durante o curso do processo administrativo fiscal, não havendo, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

Dessa forma, como o contribuinte não apresentou a documentação idônea solicitada pela fiscalização, reputo correto o arbitramento levado a cabo, por falta de comprovação.

4.2. Taxa Selic.

Prossegue o recorrente, alegando que a incidência da Taxa Selic não encontraria respaldo jurídico, de modo que os juros deveriam ser calculados à taxa de 1% ao mês, nos termos do art. 161, § 1°, do CTN.

Inicialmente, oportuno observar, novamente, que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n° 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Cumpre lembrar, ainda, que a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados está prevista no art. 34, da Lei n° 8.212/91, sendo que sua

Original

incidência sobre débitos tributários já foi pacificada, conforme Súmula n° 04, do CARF, *in verbis*:

> 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).

Dessa forma, rejeito a argumentação do sujeito passivo.

4.3. Da Multa Aplicada – Retroatividade Benigna.

Enfrentada as questões acima, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n° 8.212/91, com a redação dada pela Lei n° 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

A esse respeito, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Vejamos o que consta na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na "Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26,"c":

> 1.2.6. Multas
>
> c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.
> Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.
>
> Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.
>
> Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME
>
> *Data da inclusão: 12/06/2018

Original

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a

escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN (" O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

Recentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das

Original

considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

> 1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].
>
> ...
>
> 10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.
>
> 11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:
>
> > 6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.
> >
> > 7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)
>
> 12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Ante o exposto, no presente caso, faz-se necessário determinar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

4.4. Representação Fiscal para Fins Penais.

Original

Por fim, o recorrente também manifesta seu inconformismo em relação à Representação Fiscal para Fins Penais.

Contudo, cabe esclarecer que, sempre que constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, o auditor fiscal deve formalizar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

E, ainda, já está sumulado o entendimento segundo o qual este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF n° 28).

De toda sorte, a representação fiscal para fins penais permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa, quando, então, poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para efetuar seu juízo acerca dos fatos, bem como, consequentemente, sobre a conveniência ou não da instauração da persecução penal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de determinar, por força do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n° 8.212/91, com a redação dada pela Lei n° 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, se mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Original