Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 23034.021240/2003-15

Processo nº	23034.021240/2003-15
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-009.910 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de novembro de 2022
Recorrente	SERVIÇOS E DISTRIBUIÇÃO NORTE REPRESENTAÇÕES LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1996 a 31/05/2003

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate todos os fundamentos do auto de infração.

TERCEIROS. FNDE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SME. COMPROVAÇÃO.

A empresa que realizar deduções no recolhimento do salário-educação por conta de alunos beneficiários do SME é obrigada a apresentar todos os documentos que comprovem o direito a tal dedução, sob pena de glosa das deduções efetuadas.

MULTAS. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de multa e juros moratórios sobre o seu total.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Descabe a realização de perícia e diligência relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já com a impugnação. Procedimento de perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acordão nº 11-32.035 – 7ª Turma da DRJ/REC, fls. 222 a 229.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

> Em desfavor do Interessado acima identificado foi lavrada pelo Ministério da Educação a Notificação para Recolhimento de Débito (NRD) n° 0000353/2004, fl. 58, referente a contribuições para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), tendo o lançamento atingido o valor total de R$ 19.413,80 (dezenove mil, quatrocentos e treze reais e oitenta centavos), consolidado em 12/05/2004.
>
> Conforme Informação n° 261/2004 - SUSME, fl. 45, aprovada pela Sra. Coordenadora do Sistema de Manutenção de Ensino (SME), a cobrança relativa às competências de 09/1999 e anteriores está relacionada à glosa das deduções feitas pela Notificada no ato do recolhimento das contribuições, indenizações essas consideradas indevidas pelo fato de não ter a Notificada apresentado as declarações que as embasariam. Integram a NRD também as competências de 06/2002 a 06/2003, nas quais a Notificada não fez recolhimento nenhum.
>
> Cientificada em 19/05/2004, fl. 59, a Notificada apresentou impugnação em 03/06/2004, conforme extrato de fl. 212, na qual trouxe, em síntese, as seguintes alegações:
>
> a) Estaria prescrita parte do débito anterior a maio/I 999.
>
> b) As alegações dos técnicos do FNDE não guardariam relação com a real situação da Notificada, dado que a mesma viria contribuindo regularmente para o salário-educação, conforme documentos anexados à impugnação.
>
> (Com a impugnação foram trazidos aos autos guias de recolhimento do salário-educação, relações de empregados que receberam os valores e comprovantes de repasse a eles, fls. 79/188.)
>
> c) As informações trazidas *no corpo da própria notificação declinada no termo de encerramento de inspeção'* seriam contraditórias, visto que de início alegam a regularidade no recolhimento das referidas contribuições, conforme trechos transcritos abaixo:

Original

"*... A empresa optou pela arrecadação direta em 02/1996, recolheu regularmente as contribuições do Salário-Educação até 05/2003, conforme consta no Histórico de Exercício da Empresa às fls. 03 e 04 e no Demonstrativo de Recolhimentos às fls. 05 a II.*

(...)

Verificamos ainda que, aos competências 01/1995 a 01/1996 a empresa recolheu regularmente a contribuição social do Salário Educação por meio da GRPS, conforme consulta o Sistema AGUIA/INSS, às fls 28 a 44. "

[transcrição conforme impugnação]

Em virtude das conclusões do órgão fiscalizador, não poderia ele vislumbrar incorreção, haja vista que no corpo do próprio parecer afirma-se textualmente a inexistência de pendência no período de janeiro/1995 a maio/2002, fugindo à lógica e à realidade dos fatos.

De outra sorte, o órgão fiscalizador ter-se-ia limitado a asseverar a incorreção nos recolhimentos, sem ter em nenhum ponto especificado os parâmetros e critérios que teria usado para chegar à conclusão acerca de tal incorreção.

Faltaria clareza e fundamentação ao lançamento e à cobrança, portanto, o que tornaria o débito relativo ao período de 02/1996 a 09/1999 improcedente.

d) O salário-educação foi regulamentado pelo Decreto-Lei 1.422/1975, que delegou competência ao Poder Executivo para fixar a alíquota aplicável.

Com a entrada em vigor do regime tributário da Constituição de 1988, no entanto, tal delegação teria sido revogada, perdendo fundamento os Decretos 76.923/1975, 87.043/1982 e 994/1993, até porque o art. 25, I, do ADCT, previu expressamente que em 180 dias a contar da promulgação estariam revogados todos os dispositivos legais que atribuíssem ao Poder Executivo a competência reservada para o Congresso Nacional. E se as normas que delegam foram revogadas, as derivadas dessa delegação também o foram.

Apenas em janeiro de 1997, quando entrou em vigor a Lei 9.424/1996, a cobrança do salário-educação teria voltado a estar livre do vicio da inconstitucionalidade: as medidas provisórias antes emitidas não atendiam ao princípio da legalidade e, por não terem sido convertidas em lei, perderam a eficácia desde a edição, conforme art. 62, parágrafo único, da Constituição.

Logo, os recolhimentos efetuados pela Notificada em 1995 e 1996 teriam sido indevidos e, em consequência, deveriam ser compensados com valores ora cobrados e não contestados, referentes ao período de junho/2002 a junho/2003.

e) Os juros cobrados seriam extorsivos e teriam caráter nitidamente-confiscatório, haja vista implicarem na duplicação do montante cobrado e em enriquecimento ilícito, afrontando, dessa forma, o disposto no art. 145, § 1º, da Constituição.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que assiste razão em parte à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/1996 a 31/05/2003

INCONSTITUCIONALIDADE. RECONHECIMENTO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO IMPOSSIBILIDADE.

O reconhecimento da inconstitucionalidade de Lei nas decisões administrativas só pode ser feito após manifestação, nesse sentido, do STF, do Senado Federal ou da Justiça Federal.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Original

Período de apuração: 01/02/1996 a 31/05/2003

TERCEIROS. DECADÊNCIA. PRAZO.

É de cinco anos o prazo de decadência aplicável às contribuições para outras entidades de que trata o art. 3º da Lei 11.457/2007, face à declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991 feita através da Súmula Vinculante do STF n° 8.

TERCEIROS. FNDE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SME. COMPROVAÇÃO.

A empresa que realizar deduções no recolhimento do salário-educação por conta de alunos beneficiários do SME é obrigada a apresentar todos os documentos que comprovem o direito a tal dedução, sob pena de glosa das deduções efetuadas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pela contribuinte às fls. 240 a 255, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo de logo que a fiscalização foi relacionada a contribuições para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), sendo que a decisão recorrida deu provimento parcial à impugnação da então impugnante, excluindo a parte decaída conforme o novo entendimento jurisprudencial quinquenal, mantendo o restante da autuação, sob os argumentos de que a notificada não apresentou os documentos necessários à comprovação do direito à dedução, especificamente não apresentando os comprovantes de matrículas dos alunos e de dependência destes para com os empregados da notificada, nem os comprovantes de que os empregados tenham tido despesas dessa ordem com escolas particulares, não havendo, portanto, a comprovação do direito à dedução, não tendo como aprová-la, devendo ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Em seu recurso voluntário, também de uma forma genérica, sem adentrar nas questões meritórias específicas, a contribuinte basicamente demonstra insatisfações ligadas às nulidades, sob os argumentos de que os termos da notificação estão eivados de vícios, onde os procedimentos administrativos da autuação não atenderam aos requisitos legais, havendo o cerceamento do direito de defesa, através da utilização de presunções, onde o auto de infração lavrado em face da recorrente foi construído com sugestões de levantamento de contribuições suplementares realizadas de formas afetas à doutrina difundida por Alan Kardec, vez que obtidas por processo de presunção, expatriada da declaração de rendimentos do contribuinte, e por consequência de seus registros e livros oficiais, não sendo o contribuinte, ao menos, convocado para prestar esclarecimentos acerca da autuação; como também o fato de que a autoridade fiscal que lavrou o auto de infração não comprovou nada, não se desincumbindo do ônus da prova acerca dos fatos alegados, sendo que o auto de infração foi lavrado num passe de mágica,

Original

fazendo com que a empresa recorrente seja devedora de importância tributária deveras maior que o seu faturamento atual.

Em suas questões preliminares, questiona também a multa confiscatória, os juros de mora, solicitando inclusive perícia junto à autoridade autuante, para determinar que a mesma preste informações que são necessárias para validar seu lançamento de ofício, bem como os fundamentos fáticos e legais em que se embasou para exigir o *quantum* mensurado de forma presumida, e porque o elegeu.

De antemão, considerando a falta de especificidade e de apresentação de elementos probatórios capazes de afastar a autuação ou mesmo desmerecer a decisão recorrida, este recurso será confeccionado nos termos dos argumentos suscitados pela contribuinte.

No tocante às nulidades, tem-se que, no âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

> 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.
>
> (...)

Esclareça-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
>
> Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De acordo com o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, são os seguintes os requisitos do auto de infração:

> 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.

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão recorrida têm que terem sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. No presente caso, o auto de infração e a decisão recorrida

Original

foram lavrados por autoridade competente, estando presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais a contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa.

Portanto, entendo que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, até mesmo porque que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso apresentado pela contribuinte.

Da leitura do Relatório Fiscal e do acórdão de primeira instância, entendo que não merecem prosperar as alegações da recorrente, pois o auto de infração e seu relatório fiscal foram lavrados em consonância com o artigo 142 do CTN e, sendo portanto, tanto este quanto o acórdão recorrido lavrados por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa, não devem, portanto, prosperar os argumentos da recorrente, inclusive nas partes relacionadas à falta de individualização dos fatos geradores e demais informações relacionadas ao lançamento, pois, observa-se que a fiscalização, além de ser específica e contundente no relatório fiscal, apresentou todos os relatórios constantes dos sistemas previdenciários disponíveis, onde demonstrou cada valor objeto do débito previdenciário levantado, desmerecendo, portanto os argumentos de que a autuação foi elaborada de forma presuntiva, pois, conforme bem demonstrado no relatório fiscal e também na análise dos demais elementos acostados ao processo, observa-se que a fiscalização se valeu de parte de informações disponibilizadas pela contribuinte e também, de informações constantes dos sistemas informatizados previdenciários disponíveis à fiscalização, inclusive anexadas a este processo. Ademais, a contribuinte não apresentou outros elementos ou argumentos específicos que viessem a desmerecer o mérito da autuação e da decisão recorrida, não assistindo, portanto, razão à recorrente no sentido de afastar a autuação nas questões preliminares ou mesmo meritórias suscitadas.

Quanto ao mérito da autuação em si, no tocante ao salário de educação, conforme bem pontuou a decisão recorrida, a empresa que realizar deduções no recolhimento do salário-educação por conta de alunos beneficiários do SME é obrigada a apresentar todos os documentos que comprovem o direito a tal dedução, sob pena de glosa das deduções efetuadas. No caso dos autos, percebe-se que a autuada não apresentou elementos probatórios capazes de afastar a autuação a ele aplicada.

No tocante às multas e juros de mora, além dos questionamentos ligados ao não atendimento aos princípios constitucionais ou mesmo sobre as suscitadas ilegalidades, tem-se que os argumentos utilizados pela recorrente não devem ser arrazoados, primeiro pelo fato de que ficou comprovado a existência de resíduo de tributo a pagar e segundo porque as multas e juros são provenientes da legislação, não tendo porque serem excluídos da autuação, além do mais, a contribuinte não apresentou elementos capazes de afastá-los..

No caso, o art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o "crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta."

O § 1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que 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."

O Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que o "crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária".

Além disso, o art. 142 do Código Tributário Nacional prevê que o crédito

Original

tributário é constituído por meio do 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."

Portanto, as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Tem-se também o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, que dispõe que os "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso".

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

Os juros calculados pela taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1° do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065 de 1995 e artigo 61 da Lei nº 9.430 de 1996.

Pertinente ressaltar que tais matérias já se encontram pacificadas neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive culminando com a edição das Súmulas nº 2, 4 e 108:

> **Súmula CARF nº 2**
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.
>
> **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).
>
> **Súmula CARF nº 108**
>
> Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, também não devem ser acolhidas as alegações da recorrente no sentido de que sejam excluídos as multas e os juros de mora.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Original

> Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:
>
> (...)
>
> II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2°):

> (...)
>
> § 2° As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n° 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n° 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n° 152, de 2016).

Quanto aos entendimentos doutrinários apresentados, apesar dos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária, de seguimento obrigatório.

Quanto à solicitação de diligência para determinar que a autoridade autuante explique os detalhes da autuação, tem-se que, nos termos do artigo 16 do Decreto n° 70.235 de 6 de março de 1972, com redação dada pelo artigo 1° da Lei n° 8.748 de 9 de dezembro de 1993, onde estão enumerados os requisitos a serem cumpridos acerca das diligências e perícias que a recorrente pretende que sejam efetuadas, e as consequências pelo não atendimento de tais requisitos estão previstas no § 1º do referido dispositivo normativo, entendo que deve ser indeferida a referida solicitação.

No caso em tela, tem-se que a recorrente teve todas as oportunidades, tanto na fase da ação fiscal quanto no curso do contencioso administrativo, para trazer aos autos os elementos suficientes e necessários para comprovar suas alegações, não se justificando, também, no presente caso, a realização de diligências no sentido de fazer questionamentos de elementos oportunamente e devidamente apresentados ao processo pela fiscalização.

Ademais, presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, uma vez que os documentos trazidos aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, de acordo com o artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 1972, não se justifica o deferimento do pedido de pericia ou mesmo diligências para constatações dos fatos alegados pelo contribuinte, ou pela autuação.

A respeito do tema vale lembrar que recentemente foi aprovada a Súmula CARF nº 163, nos seguintes termos:

> **Súmula CARF nº 163**
>
> **Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**
>
> O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, rejeita-se os pedidos formulados.

Original

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo o que o consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer do recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Original