



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 35096.000027/2006-69
Recurso nº 263.653 Voluntário
Acórdão nº 2402-02.243 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS DESCONTADAS DOS SEGURADOS
Recorrente CARTEL COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS TRÊS LAGOAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/01/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCONTADAS
SEGURADOS EMPREGADOS. PREVISÃO LEGAL.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais descontando-as da respectiva remuneração e as recolhendo juntamente com as demais contribuições sociais.

NULIDADE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, bem como os fundamentos legais, não há que se falar em nulidade, já que não ocorreu cerceamento ao direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. APLICAÇÃO ART 173, INCISO I, CTN.

De acordo com o enunciado nº 08 da Súmula Vinculante do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

O lançamento foi efetuado em 26/12/2005, data da ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 109), e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação tributária principal, ocorreram no período compreendido entre 12/1998 a 01/2005. Com isso, os valores apurados até a competência 11/1999 foram atingidos pela decadência, sendo que a competência 12/1999 e posteriores não foram abrangidas pela decadência, permitindo o direito do fisco de constituir o lançamento.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado nº 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PERICIAL. NÃO É NECESSÁRIA. OCORRÊNCIA PRECLUSÃO.

Quando considerá-lo prescindível e meramente protelatório, a autoridade julgadora deve indeferir o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito.

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo previdenciário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 35096.000027/2006-69
Acórdão nº **2402-02.243**

S2-C4T2
Fl. 694

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado, nos termos do artigo 173, I do CTN.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, concernentes às contribuições previdenciárias não recolhidas e descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, bem como dos valores provenientes da retenção de Nota Fiscal de prestação de serviços, para as competências 12/1998 a 01/2005.

O Relatório Fiscal (fls. 96/99) informa que os valores das contribuições previdenciárias foram apurados com base nos documentos apresentados pelo sujeito passivo à Fiscalização, quais sejam: notas fiscais de prestação de serviços, folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's).

Esse Relatório Fiscal informa ainda que a situação acima descrita, em tese, configura a prática de crime previsto no Decreto-Lei nº 2.848/1940 (Código Penal), artigo 168-A (deixar de repassar Previdência Social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional), acrescentado pela Lei nº 9.983/2000, motivo pelo qual será objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, em relatório à parte, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 26/12/2005 (fls. 01 e 109), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 108/127) – acompanhada de anexos de fls. 128/221 –, alegando, em síntese, que:

1. ocorreu a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), por falta de discriminação precisa dos fundamentos legais e dos motivos de fato que ensejaram o lançamento, o que afronta o contraditório e a ampla defesa, o art. 37 da Lei 8.212/1991, citando decisões administrativas de primeira instância do INSS e do Conselho de Contribuintes, parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social e doutrina;
2. ocorreu decadência quinquenal, com base nos arts. 150 § 4º, 173 e 156, V, todos do Código Tributário Nacional, aplicáveis às contribuições previdenciárias em razão do seu caráter tributário, conforme doutrina e jurisprudência colacionadas, e consequente inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991 por ofender o art. 146, III, alínea “h”, da CRFB, ao invadir competência exclusiva de lei complementar;
3. houve inexistência do crédito lançado, pois: a) o crédito relativo aos segurados empregados está extinto pelo pagamento e a parte patronal havia sido constituída antes da ação fiscal. Para confirmar essa assertiva, a impugnante reconhece que no período de 08/2002 a 01/2005, conforme orientação de empresa de consultoria por ela contratada, realizou compensação indevida, com base em ações judiciais julgadas improcedentes (processos de números 2002.60.00.001545-6, 2002.60.00.001544-8, 2002.60.00.001545-0 e

2002.60.00001546-1). Todavia, a parte patronal dessa dívida foi parcelada e a parte dos segurados empregados está sendo recolhida por meio de GPS, tanto que as diferenças apontadas no DAD não correspondem aos documentos anexados na impugnação; b) embora não tenha informado na GFIP o pro-labore, as contribuições incidentes sobre esse fato gerador foram recolhidas; c) quanto à contribuição incidente sobre notas fiscais de empresas prestadoras de serviços, suscita que o lançamento não fornece quase nenhuma informação a esse respeito, mas que as notas e guias de pagamento juntadas comprovam sua elisão;

4. improcedência dos juros e da multa, suscitando a ilegalidade dos juros moratórios (SELIC), por afronta ao art. 161 § 1º do CTN;
5. Pedidos. A acolhimento das preliminares de nulidade do lançamento e decadência do período de 01/1995 a 11/2000. Improcedência do lançamento, mediante: a) exclusão das diferenças cobradas relativas aos empregados e contribuintes individuais; b) exclusão do crédito lançado sobre serviços executados por terceiros; c) redução dos juros para 1%. Protesta por todos os meios de prova, em especial, pela realização de perícia, e, para tanto, indica perito e formula quesitos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campo Grande/MS – por meio do Acórdão nº 04-12.571 da 3ª Turma da DRJ/CGE (fls. 650/659 – Volume IV) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 664/686 – Volume IV), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Campo Grande/MS encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) para processo e julgamento (fls. 690/692).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 662/664). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

DAS PRELIMINARES:

A Recorrente alega que o lançamento fiscal seja declarado nulo, pois haveria uma falta de discriminação precisa dos fundamentos legais e dos motivos de fato que ensejaram o lançamento.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão dos valores lançados, bem como da legislação aplicável, e não há erro na sua fundamentação. Além disso, o Relatório Fiscal, devidamente acompanhado de seus anexos, delineou de forma pontual a legislação e as alíquotas que foram aplicadas para a apuração dos valores lançados no presente processo.

Constata-se que os valores lançados decorrem das contribuições sociais descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, assim como de retenção de nota fiscal de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, e foram extraídos das folhas de pagamento do sujeito passivo. Logo, as bases de cálculo foram declaradas pela empresa nas GFIP's e nas folhas de pagamento, sendo de seu conhecimento os valores declarados em cada competência objeto do presente lançamento.

Em outro giro, verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN, o art. 37 da Lei n.º 8.212/1991 e o art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Assim, dispõem o art. 142 do CTN e o art. 37 da Lei n.º 8.212/1991:

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.

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado

ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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.

O Relatório Fiscal (fls. 96/99) e seus anexos são suficientemente claros e relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento fiscal ora analisado, bem como discriminam o fato gerador da contribuição devida, a base de cálculo e as alíquotas aplicadas. A fundamentação legal aplicada encontra-se no relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD (fls. 84/87), que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência. Há o Discriminativo Analítico de Débito (DAD), Discriminativo Sintético por Estabelecimento (DSE), Relatório de Lançamentos (RL), Relatório de Documentos Apresentados (RDA), Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), dentre outros, que contém todas as contribuições sociais devidas, de forma clara e precisa. Esses documentos, somados entre si, permitem a completa verificação dos valores e cálculos utilizados na constituição do crédito tributário.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias retidas pela Recorrente, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, fazendo constar nos relatórios que o compõem os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Não há que se falar em nulidade diante das regras estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

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.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade ou ilegalidade e não serão acatadas.

Com relação às alegações de inconstitucionalidade constantes na peça recursal, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja, declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

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

Diante disso, não examinarei as questões referente à inconstitucionalidade de leis e atos normativos – especificamente o princípio da capacidade contributiva estampado na Constituição Federal de 1988, os efeitos dos valores lançados frente ao princípio do não confisco, dentre outros expostos na peça recursal da Recorrente.

Ainda em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação – que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' –, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento." (AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

.....
"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos." (EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 12/1998 a 01/2005 e foi efetuado em 26/12/2005, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 109).

No caso em tela, ainda que existam recolhimentos, trata-se de situação em que se caracteriza a conduta dolosa da notificada que, embora legalmente responsável, arrecadou e deixou de recolher contribuição de terceiros (segurados obrigatórios do RGPS).

Assevere-se que o Egrégio Supremo Tribunal Federal tem decidido que, ao contrário do crime de apropriação indébita comum, o delito de apropriação indébita previdenciária não exige, para sua configuração o *animus rem sibi habendi*.

Nesse sentido, trata-se de dolo genérico que se caracteriza pela mera vontade livre e consciente da prática da conduta de não recolher aos cofres públicos das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, independentemente de qualquer outra intenção do agente.

A fim de corroborar o entendimento acima, transcrevo a seguinte ementa:

“EMENTA: HABEAS CORPUS. PENAL. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CÓDIGO PENAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. AÇÃO PENAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. PREJUÍZO. 1. A discussão sobre ausência de dolo não pode ser revista na via acanhada do habeas corpus, eis que envolve reexame de matéria fática controvertida. Precedentes. 2. Relativamente à tipificação, o Supremo Tribunal Federal decidiu que “o artigo 3º da Lei n. 9.983/2000 apenas transmudou a base legal da imputação do crime da alínea ‘d’ do artigo 95 da Lei n. 8.212/1991 para o artigo 168-A do Código Penal, sem alterar o elemento subjetivo do tipo, que é o dolo genérico. Daí a improcedência da alegação de abolição criminis ao argumento de que a lei mencionada teria alterado o elemento subjetivo, passando a exigir o animus rem sibi habendi”. Precedentes. 3. O objeto da ação era o trancamento da ação penal, cuja decisão transitou em julgado. 4. Habeas corpus prejudicado.” (HC86478/AC–ACRE. HABEAS CORPUS. Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA. Julgamento: 21/11/2006. Órgão Julgador: Primeira Turma) (g.n.)

No mesmo sentido são as decisões exaradas nos processos RHC88144/SP, RHC 86072/PR e HC 76978/RS.

Portanto, resta afastada a aplicação do art. 150, § 4º, para a aplicação do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN no presente lançamento fiscal, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/1999, inclusive, e também para a competência 13/1999.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 12/1999, pois o direito potestativo do Fisco – nas competências até 11/1999, inclusive, e competência 13/1999 – já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

Esclarecemos que a competência 12/1999 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/2000, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Dessa forma, acato parcialmente a preliminar de decadência tributária ora examinada, excluindo os valores apurados até a competência 11/1999, inclusive, e na competência 13/1999, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

A Recorrente alega que haveria duplicidade de cobrança nos valores lançados, já que pagou parte do crédito ora constituído e que a outra parte foi objeto de confissão e parcelamento, juntando cópia de guias de pagamento (fls. 338/368) e do cálculo prévio do lançamento de débito confessado/pedido de parcelamento (fls. 339/355 e 444/456).

Tal alegação não deve prosperar, eis que a decisão de primeira instância apreciou e analisou essa questão de modo suficiente, não ensejando qualquer dúvida com relação aos valores lançados no presente processo, nos seguintes termos:

“[...] Antes de mais nada, deve-se ressaltar que o lançamento confessado pela empresa (LDC n. 35.621.742-6) não contempla a parte dos empregados, conforme, inclusive, reconhecido pela impugnante em sua defesa, nem a retenção de 11% sobre notas fiscais de serviço. Por conseguinte, fica afastada a possibilidade de haver duplicidade de cobrança.

Quanto às guias de pagamento, há que se conferir se as guias ora apresentadas estão discriminados no relatório RDA. Foi então procedido o cotejo entre os documentos apresentados e os valores discriminados no referido relatório, tendo sido constatado que as guias da previdência social juntadas aos autos constam do RDA e foram consideradas na dedução do crédito apurado, conforme demonstrado na coluna "créditos" do Discriminativo Analítico do Débito.

Além disso, do cotejo entre os valores informados a título de contribuição dos segurados empregados nas GFIP apresentadas na impugnação e as bases de cálculo informadas no relatório DAD, sob o mesmo fundamento, conclui-se que não há divergências (cf. f. 471, 472, 478, 485, 491, 498, 504, 511, 518, 524, 530, 536, 543, 549, 556, 562, 569, 575, 581, 578, 594, 600, 607, 614, 621, 628 e 635). Por conseguinte, as GFIP apresentadas corroboram o lançamento.

Conclui-se, pois, que os documentos juntados pelo impugnante não são suficientes para elidir o crédito aqui tratado, quer seja pela sua impertinência, caso do lançamento confessado, quer seja pelo fato de já terem sido considerados para deduzir o valor "bruto" do fato gerador, caso das guias de pagamento.

Por fim, deixa-se de apreciar as alegações relativas a crédito decorrente do pagamento de pró-labore e da parte patronal declarada em folha de pagamento e GFIP porque esses créditos não fazem parte do presente lançamento [...]”. (fl. 657, Acórdão nº 04-12.571 da 3ª Turma da DRJ/CGE)

Assim, não acato a alegação de que há duplicidade de cobrança nos valores lançados no presente processo, eis que não houve pagamento nem parcelamento desses valores.

A Recorrente argumenta que inexistente o débito com relação aos prestadores de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Essa questão foi também apreciada e analisada pela decisão de primeira instância que assentou o seguinte:

“[...] A elisão do tomador de serviço ocorre mediante comprovação do recolhimento da contribuição previdenciária retida do total devido naquela nota fiscal específica. Vê-se que o nexo de causalidade entre o recolhimento e a nota fiscal é indispensável, o que se comprova pela informação da retenção na GFIP do tomador de serviço, corroborada pelos pertinentes documentos contábeis.

No caso em apreço, embora haja coincidência entre os valores lançados e recolhidos, a elisão não ficou comprovada porque:

a) em todo o período, não houve declaração em GFIP dos serviços tomados e respectiva retenção, conforme diligenciado no sistema informatizado da Previdência Social - CNISA, em consulta às GFIP das competências 02/2000 a 09/2000, 12/2000 a 03/2001 e 06/2001 e às f. 427, 432, 437 e 440 dos autos (GFIP período de 02/2000 a 05/2000).

b) as guias com código de recolhimento 2100 (empresas em geral) geram presunção relativa de que o recolhimento não se refere à retenção de 11% sobre a nota fiscal de serviço, porque a presunção do recolhimento a esse título é exclusiva do código 2631. Como não há, nos autos, prova em contrário, presume-se que as guias das competências 02/2000, 09/2000, 12/2000, 01/2001 e 02/2001 não se referem à retenção de 11% sobre a nota fiscal de serviço.

c) nas competências 03/2001 e 06/2001 não existe recolhimento em nome de Roberto André Ribeiro - CNPJ 01.279.296/0001-94, conforme diligenciado no sistema informatizado da Previdência Social - AGUIA.

Esclarece-se que são impertinentes, e, portanto, deixarão de ser apreciadas, as provas (notas fiscais e guias de pagamento) juntadas às f. 222/233 (competências 01/99 a 01/2000), 242 (competência 10/2000), 423 (competência 11/2000), 248/249 (competências 04/2001 e 05/2001) e 251/263 (competências 07/2001 a 07/2002) [...]”. (fl. 658, Acórdão nº 04-12.571 da 3ª Turma da DRJ/CGE)

Dessa forma, a argumentação da Recorrente de que inexistem os valores de retenção de prestação de serviço não será acatada, eis que os elementos probatórios acostados nos autos são insuficientes para elidir a sua responsabilidade legal e a auditoria fiscal demonstrou que efetivamente houve retenção desses valores sem o devido recolhimento à Previdência Social.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, de legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991. Isso está em consonância com o Enunciado nº 2 de Súmula do CARF, mencionado na análise da preliminar de alegações de inconstitucionalidade.

Esclarecemos que foi correta a aplicação do índice pelo Fisco, pois o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas 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 restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado 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.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996 (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

A propósito, convém mencionar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do

enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), nos seguintes termos:

***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.*

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária, eis que o art. 34 da Lei nº 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável. Isso está em consonância com o próprio art. 161, § 1º, do CTN, pois havendo legislação específica dispondo de modo diverso, abre-se a possibilidade de que seja aplicada outra taxa e, no caso das contribuições previdenciárias pagas com atraso, a taxa utilizada é a SELIC.

LEI nº 5.172/1966 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN):

Art. 161. 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.

*§ 1º. **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (g.n.)*

O disposto no art. 161 do CTN não estabelece norma geral em matéria de legislação tributária. Portanto, sendo materialmente lei ordinária pode ser alterado por outra lei de igual *status*, não havendo necessidade de lei complementar.

Ainda, conforme estabelecia os arts. 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991, sem as alterações da Lei nº 11.941/2009, **a multa de mora é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias**. Além disso, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

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 pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cinquenta 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 9.876/99).

(...)

§ 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 cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa, estando os valores descritos no lançamento fiscal, bem como os seus fundamentos legais (fls. 84/87), em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, já que ela seria abusiva e desproporcional, e deveria ser relevada, razão não confiro ao Recorrente, já que a multa foi aplicada em conformidade à legislação tributária-previdenciária descrita acima. Ademais, conforme registramos anteriormente, a verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Logo, essa verificação de que a multa aplicada vai de encontro ao princípio constitucional da isonomia e teria caráter confiscatório, ora pretendida pela Recorrente, exacerba a competência originária dessa Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária. Não recolhendo na época própria o sujeito passivo tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

A Recorrente também insiste na realização de produção de prova por todos os meios admitidos em direito, afirmando que isso prejudicaria o seu direito da ampla defesa e do devido processo legal.

Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de produção de prova requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a prova pericial e outros meios de prova admitidos em direito só deverão ser concedidos com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois essas provas só têm sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de outros meios de prova admitidos em direito – tais como a prova testemunhal ou pericial – quando não se referir a matéria fática documental não posta nos autos, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível a prova pericial, ou mesmo documental, que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes das alegações apresentadas pela Recorrente.

Ademais, verifica-se que – para apreciar e prolatar a decisão de provimento, ou não, do recurso voluntário ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que o lançamento fiscal com seus anexos (fls. 01/99) contém de forma clara os elementos necessários para a sua configuração. Logo, não há que se falar em produção de prova por outros meios admitidos em direito, nem na produção de prova pericial.

Dessa forma, a realização de prova pericial, ou qualquer outra diligência, não é necessária para a deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, os arts. 18 e 29, ambos da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/1972) estabelecem:

Art. 18. 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, observado o disposto no art. 28, in fine.

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Por fim, registramos que, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 – na redação dada pela Lei nº 9.532/1997 –, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na sua peça de impugnação ou na sua peça recursal, *in verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).

Assim, indefere-se o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 11/1999, inclusive, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.