



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

**Processo nº** 35301.003759/2006-38  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2803-002.691 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 18 de setembro de 2013  
**Matéria** CP: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL E COOPERATIVA DE TRABALHO.  
**Recorrente** EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1995 a 01/08/2005

NULIDADE. VIOLAÇÃO À PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E ADMINISTRATIVOS. INEXISTÊNCIA. MULTA MORATÓRIA. PREVISÃO EM LEI. REGULARIDADE. DECADÊNCIA PARCIAL. INOCORRÊNCIA. ALEGAÇÕES DE MÉRITO INSUBSISTENTES OU PREJUDICADAS PELA DECADÊNCIA RECONHECIDA EM PRIMEIRO GRAU.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer que se a multa do artigo 35 na redação velha atingir a oitenta por cento deverá ser esta limitada a 75%, nos termos do artigo 35-A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009. Vencidos os Conselheiros Oseas Coimbra e Gustavo Vettorato quanto à decadência da competência 12/2000 e o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

## Relatório

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, - DEBCAD 35.901.440-2, objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias não adimplidas pelo tomador dos serviços, parte descontada dos segurados contribuintes individuais, decorrente da remuneração/retribuição/honorários/rendimentos pagos, devidos ou creditados aos trabalhadores contribuintes individuais, bem como em relação aos cooperados que prestam serviços por intermédio de cooperativas de trabalho, relativamente ao valor bruto das notas fiscais e faturas de prestação de serviços, conforme Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, de fls. 63 a 68, com período de apuração de 01/1995 a 07/2005, conforme Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de fls. 45.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 21/12/2005, conforme Folha de Rosto da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, de fls. 01.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, petição com razões, acostada, as fls. 216 a 244, recebida, em 04/01/2006, estando acompanhada dos documentos, de fls. 245 a 258. Constam, ainda, dos autos documentos juntados, as fls. 260 a 653.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 654.

Os autos foram baixados em diligência, fls. 655.

Supostamente a diligência foi cumprida, as fls. 656 a 662.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu a Decisão – Notificação - DN Nº 17.401.4/0284/2006, em 25/04/2006, fls. 664 a 669, na qual o lançamento foi considerado procedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 09/05/2006, conforme recibo de entrega de DN, de fls. 670.

O contribuinte peticionou em, 10/05/2006, por vistas e obtenção de cópia dos autos, fls. 672. No que foi atendido pelo despacho, de fls. 674.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição e razões recursais, as fls. 676 a 708, recebida, em 07/06/2006, acompanhado dos documentos, de fls. 709 a 899; 902 a 1.090, as teses recursais sumariadas estão a seguir expostas.

Preliminarmente.

- que o recurso é tempestivo;
- que o julgamento de primeira instância é nulo por afronta aos princípios constitucionais e administrativos, tais como verdade real derivado do princípio da legalidade, cita Odete Medauar; Celso Antônio Bandeira de Mello, decisão do Conselho de Contribuintes,

sendo necessário a conversão do julgamento em diligência, a qual demonstrará o equívoco do lançamento e do raciocínio do julgamento, pois se esclarecera os valores efetivamente pagos aos contribuintes individuais – diretores não empregados e demais pessoas físicas e cooperados, bem como a contribuição incidente;

- que a multa estabelecida nos autos ofende o princípio da ampla defesa uma vez que o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97 ou 9.876/99 estipulam multas mais severas, caso o contribuinte se utilize de seu direito de defesa, não podendo o Estado dar com uma mão e retirar com a outra, oscilando tais dispositivos entre o absurdo e o ridículo, sendo inconstitucionais pela violação da inafastabilidade de jurisdição e da ampla defesa, pois a norma privilegia quem abra mão do direito de discutir o débito seja administrativamente, seja judicialmente, devendo ser fixada multa de 12% para o período anterior a L. 9.528/97 e de 24% para o período posterior a L. 9.876/99;
- que o período até 12/2000 esta decadente, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, cita o STJ, o CC e o Conselho Superior da Receita Federal;

#### Mérito.

- que a metodologia utilizada pela fiscalização para a apuração da base de cálculo está equivocada, bem como o julgador *a quo* ignorou os documentos acostados a defesa e manteve o julgamento em violação ao princípio da verdade material;
- que a recorrente em sua impugnação juntou todos os documentos para provar que nada deve em relação aos diretores não empregados em relação a parte patronal, porém a autoridade julgadora *a quo* não observou tais documentos e não acrescentou nada em sua razão de decidir, apenas repetiu o que o lançador disse em seu REFISC;
- que o recolhimento foi realizado em guia única, por competência, bastando somar os valores de todos os diretores não empregados para obter o total da guia, conforme "FOLHA DE RECOLHIMENTO DOS ENCARGOS DIRETORIA/CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO NÃO EMPREGADOS", apresentado, cita a competência 06/2000 em caráter exemplificativo, com recolhimento de R\$ 41.136,00, fls. 331, elaborou tabela;
- que ao exigir nesta notificação contribuição sobre a remuneração dos diretores José Maria Zubiria e Jorge Alberto Zapata esta ocorrendo *bis in idem*, pois restou comprovado que tais valores foram recolhidos, tendo sido feito isso para todos os diretores e competências como demonstram os documentos, de fls. 330 a 653, não havendo débito neste tocante, conforme demonstram os

documentos que sempre estiveram à disposição do fisco, mas que foram espontaneamente desconsiderados;

- que em relação ao Sr. Franklin Madruga Luzes, competência 11/1999 – R\$ 16.666,66 o recolhimento foi efetuado, com alíquota de 15%, LC 84/96;
- que em relação ao contribuinte individual Sr. Ivan Campagnolli Júnior período 04/2003 a 07/2004 as contribuições estão recolhidas, conforme documentos apresentados, GPS e demonstrativos de pagamento, doc.2, sendo que em 07/2004 o segurado passou a condição de empregado e sua contribuição passou a ser recolhida na guia única dos empregados, conforme doc.3;
- que todas as contribuições para os autônomos e cooperados foram recolhidas, porém em guia única, por competência, devendo para isso ser somados todos os valores pagos a estes trabalhadores para se chegar ao valor da guia, conforme doc.4 autônomos e doc.5 cooperados;
- Nos pedidos, a recorrente requer: a) conhecimento e provimento do recurso para; b) que a decisão *a quo* seja reformada reconhecendo a decadência até a competência 12/2000; c) que a decisão *a quo* seja reformada e seja anulado o lançamento, com seu respectivo arquivamento; d) que seja realizada perícia, caso os argumentos, fundamentos e documentos apresentados, não sejam considerados suficientes por este conselho, *ad argumentandum tantum*; e) que seja reconhecida a impossibilidade de majoração da multa de 12% para o período da L. 9528/97 e de 24% para o período posterior; f) que em razão da perícia solicitada apresenta seu perito e elenca os quesitos; g) que os documentos juntados sejam anexados.

O órgão preparador reconheceu a tempestividade do recurso, fls. 1.094.

Houve recolhimento do depósito recursal, fls. 1.092; 1.094 e 1.095.

A equipe de análise fiscal da DRF – origem baixou os autos em diligência, fls. 1.096 e 1.097.

A diligência foi supostamente atendida pela Informação Fiscal, de fls. 1.098 a 1.103, com emissão de Formulário para Cadastramento e Emissão de Documentos – FORCED, fls. 1.104 a 1.106.

O crédito foi retificado pelo Discriminativo Analítico de Débito Retificado – DADR, de fls. 1.108 a 1.117.

O órgão julgador de primeiro grau promoveu a emissão de Reforma de DN Nº 17.401.4/901/2006, datada de 28/11/2006, as fls. 1.118 a 1.121.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 04/12/2006, conforme recibo de entrega de Reforma de DN, de fls. 1.122.

As, fls. 1.125, a empresa peticionou pela reiteração do recurso já interposto e pediu a juntada do substabelecimento, de fls. 1.126.

O Serviço do Contencioso Administrativo emitiu, as fls. 1.130 a 1.133, contrarrazões ao recurso voluntário.

Os autos chegaram ao Conselho de Recurso da Previdência Social – CRPS, em 31/01/2007, fls. 1.133.

As, fls. 1.135 a 1.137, a empresa peticionou pela reiteração da liberação do depósito recursal, pedido este que supostamente está anexado, as fls. 1.138 a 1.139, dos presentes autos, bem como pela aplicação da Súmula Vinculante Nº 08 do STF.

Consta, as fls. 1.138 a 1.139, pedido para liberação do depósito recursal, em face do ADI/RFB Nº 09/2007 e da revogação do artigo 126, §§ 1º e 2º, da Lei 8.213/91 pela MP 413/2008, o que se fez acompanhar do documento, de fls. 1.140.

Verifica-se, as fls. 1.141 a 1.144, a existência do Acórdão Nº 2302-00.939 – 3ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, datado de, 16/03/2011, a qual anulou a Reforma de DN Nº 17.401.4/901/2006, datada de 28/11/2006, as fls. 1.118 a 1.121, decisão de primeira instância.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, pelo AR, de fls. 1.151.

A empresa manifestou-se pelo arrazoado, de fls. 1.155 a 1.165, estando este acompanhado dos documentos, de fls. 1.166 a 1.170, em razão da diligência, que operou a retificação do crédito pela Reforma da DN, que acabou anulada.

No despacho, de fls. 1.173, consta que o depósito recursal encontra-se liberado no SICOB e que foi proposta sua devolução.

Observa-se dos autos, as fls. 1.174, consulta efetivada no SIAFI, em 15/09/2011, onde consta um extrato de Ordem Bancária de devolução do depósito recursal com data de saque, em 14/09/2011. Tal situação é confirmada pelo despacho, de fls. 1.175.

Foi emitida nova decisão de primeiro grau Acórdão 12-49.338 - 13ª Turma da DRJ/RJ1, datado de 10/09/2012, fls. 1.918 a 1.926, (numeração digital), que culminou com o Discriminativo Analítico de Débito Retificado – DADR, de fls. 1.910 a 1.917, (numeração digital), devido ao reconhecimento da decadência até a competência 11/2000, inclusive.

Ressalto, que o acórdão além de reconhecer a decadência, para compatibilizar a real situação dos autos com a exclusão do levantamento CON pela Decisão Notificação – DN anulada pelo acórdão do CARF, declara tal exclusão, mas apenas como formalidade de regularização.

O Termo de Abertura de Documento – TAD, de fls. 1.928, (numeração digital), informa a cientificação do contribuinte, em 02/10/2012, em razão do Acórdão emitido pela DRJ.

O Termo de Ciência por Decurso de Prazo – TCDP, de fls. 1.929, (numeração digital), informa a ciência do contribuinte em, 17/10/2012.

O contribuinte apresentou novo recurso voluntário, petição com razões recursais, as fls. 1.933 a 1.951, acompanhada dos documentos, de fls. 1.952 a 2.000.

As razões recursais sumariadas são as seguintes.

Preliminarmente.

- que o recurso é tempestivo;
- que o julgamento de primeira instância é nulo por afronta ao princípio da verdade real derivado do princípio da legalidade, cita José dos Santos Carvalho Filho, bem como decisão do CARF, sendo necessário a conversão do julgamento em diligência, a qual demonstrará o equívoco do lançamento e do raciocínio do julgamento, pois se esclarecera os valores efetivamente pagos aos contribuintes individuais – diretores não empregados e demais pessoas físicas e cooperados, bem como a contribuição incidente;
- que a multa estabelecida nos autos ofende o princípio da ampla defesa uma vez que o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97 ou 9.876/99 estipulam multas mais severas, caso o contribuinte se utilize de seu direito de defesa, não podendo o Estado dar com uma mão e retirar com a outra, oscilando tais dispositivos entre o absurdo e o ridículo, sendo inconstitucionais pela violação da inafastabilidade de jurisdição e da ampla defesa, pois a norma privilegia quem abra mão do direito de discutir o débito seja administrativamente, seja judicialmente, devendo ser fixada multa de 12% para o período anterior a L. 9.528/97 e de 24% para o período posterior a L. 9.876/99;
- que o período até 12/2000 esta decadente, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, cita o STJ, o CC e o Conselho Superior da Receita Federal;

Mérito.

- Que o levantamento CON foi excluído em razão de erro de classificação, o que demonstra que os documentos acostados não foram analisados, o que não justifica a afirmação de que os documentos foram analisados, sendo esta forçosa e a decisão genérica e simplista, pois se limita a repetir, o que posto na autuação;
- que a afirmação de recusa de apresentação de documentos é inverídica, pois jamais ocorreu, ocorrendo de fato inviabilidade de tal apresentação ante o volume de documentos que se encontravam espalhados pelas suas filias em todo o país;
- que os documentos foram apresentados posteriormente ao longo da fiscalização e do processo administrativo, mas que a autoridade fiscal com estribo na “fé pública” não fez o dever de casa e preferiu afirmar

que os documentos não foram entregues, pois vultosa a documentação, usando a forma mais simples, aferição indireta;

- que a autoridade julgadora *a quo* prefere de forma simplista afirmar que a recorrente não apresenta justificativa para as diferenças de valores, mas não refuta os argumentos da recorrente, não analisa os documentos e não autoriza a diligência, em total afronta aos princípios da moralidade, vedação do enriquecimento ilícito, boa-fé e verdade real;
- que se havia discrepância na DIRF ou na contabilidade por óbvio era por mero erro de preenchimento, que a análise dos documentos apresentados demonstrariam a real base de cálculo, mas que o fisco preferiu das duas a maior;
- que o recolhimento foi realizado em guia única, por competência, bastando somar os valores de todos os diretores não empregados para obter o total da guia, conforme "FOLHA DE RECOLHIMENTO DOS ENCARGOS DIRETORIA/CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO NÃO EMPREGADOS", apresentado, cita a competência 06/2000 em caráter exemplificativo, com recolhimento de R\$ 41.136,00, fls. 331, elaborou tabela, nada falando sobre isto o julgador de primeira instância;
- que ao exigir nesta notificação contribuição sobre a remuneração dos diretores José Maria Zubiria e Jorge Alberto Zapata esta ocorrendo *bis in idem*, pois restou comprovado que tais valores foram recolhidos, tendo sido feito isso para todos os diretores e competências como demonstram os documentos de fls. 330 a 653, não havendo débito neste tocante, conforme demonstram os documentos que sempre estiveram à disposição do fisco, mas que foram espontaneamente desconsiderados;
- que em relação ao Sr. Franklin Madruga Luzes, competência 11/1999 – R\$ 16.666,66 o recolhimento foi efetuado, com alíquota de 15%, LC 84/96;
- que em relação ao contribuinte individual Sr. Ivan Campagnolli Júnior período 04/2003 a 07/2004 as contribuições estão recolhidas, conforme documentos apresentados, GPS e demonstrativos de pagamento, doc.2, sendo que em 07/2004 o segurado passou a condição de empregado e sua contribuição passou a ser recolhida na guia única dos empregados, conforme doc.02, acostado ao recurso de 07/06/06;
- que todas as contribuições para os autônomos e cooperados foram recolhidas, porém em guia única, por competência, devendo para isso ser somados todos os valores pagos a estes trabalhadores para se chegar ao valor da guia, conforme doc.4 autônomos e doc.5 cooperados;

- Nos pedidos, a recorrente requer: a) reconhecimento da decadência até a competência 12/2000; b) que todos os documentos sejam apreciados pelo CARF e anulado o presente lançamento; c) que caso os documentos não sejam suficientes para a anulação do lançamento, que o julgamento seja convertido em diligência para que o período de 01/2001 a 07/2004, visando carrear aos autos os documentos para que o colegiado firme o seu convencimento, o que se diz *ad argumentandum tantum*; d) que seja reconhecida a impossibilidade de majoração da multa de 12% para o período da L. 9528/97 e de 24% para o período posterior; e) que em razão da perícia solicitada apresenta seu perito e elenca os quesitos; g) que os documentos juntados sejam anexados.

Não consta dos autos manifestação sobre a tempestividade do recurso e nem encaminhamento ao CARF.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado

Inicialmente, esclareço que na tramitação do presente processo ocorreram alguns incidentes processuais que delongaram a demanda.

Preliminar.

A diligência só deve ser utilizada quando houver justificativa técnica para tanto, a simples demonstração da base de cálculo, da qual contribuinte e fisco divergem, não é matéria a ser demonstrada por diligência, pois aferível por comparação/observação de documentos. Quanto a esta vige o princípio do livre convencimento do julgador, conforme abaixo exposto.

*HABEAS CORPUS. ART. 19, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 7.492/1986. ART. 333, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO PENAL. PACIENTE ABSOLVIDO. PEDIDO PREJUDICADO. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL REQUERIDA NA DEFESA PRELIMINAR E NA FASE DO ART. 499 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. DISCRICIONARIEDADE DO JULGADOR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. RAZOABILIDADE. 1. Diante da notícia de que um dos pacientes foi absolvido na ação penal de que aqui se cuida, o writ mostra-se prejudicado quanto a ele. 2. É pacífico o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal de que o deferimento de prova pericial e de diligências na fase do art. 499 do Código de Processo Penal está condicionado à avaliação de sua conveniência, cabendo ao julgador aferir, em cada caso, dentro da esfera de discricionariedade, a real necessidade da medida para a formação de sua convicção. 3. Não há que falar em cerceamento de defesa se o indeferimento da realização da perícia está suficientemente justificado, de forma razoável, notadamente pela possibilidade de a defesa produzir provas diversas capazes de atingir o fim almejado com a perícia, assim também pela existência de outros elementos de convicção hábeis a comprovar a prática do delito, não evidenciado qualquer constrangimento ilegal. 4. Habeas corpus julgado prejudicado quanto a Flávio Antônio Bonet e denegado em relação a Cezar Antônio Bonet. (HC 200601141456, PAULO GALLOTTI, STJ - SEXTA TURMA, 30/06/2008) (grifo meu).*

A multa de mora estabelecida no artigo 35, da Lei 8.212/91, seja com a redação da Lei 9.528/97 ou com a da Lei 9.876/99 não impede que o contribuinte sujeito

passivo notificado utilize o processo administrativo ou judicial, assim sendo, não cria o óbice ao acesso a jurisdição judicial ou “administrativa” como alegado pela recorrente.

Nem tão pouco cria a alegada benesse a quem não se socorre da via administrativa, pois se o contribuinte quedar-se inerte e nada fizer no prazo de defesa. O crédito restará consolidado e assim será remetido ao órgão jurídico para execução e passa a ser aplicado a este o inciso III, do artigo 35, da Lei 8.212/91. Aliás, como seria no caso de contribuinte que antes impugna-se e recorre-se e acaso vencido no contencioso administrativo chegasse a fase de inscrição.

Na realidade fica evidente que apesar da multa ser progressiva esta acaba por favorecer ao contribuinte. Apenas a título de exemplo, observe-se o caso, abaixo citado.

Notificado do lançamento, findo o prazo de defesa nada faz o contribuinte, ou seja, não paga, não parcela e não impugna, os autos vão para o órgão jurídico que inscrevendo-o em dívida ativa atinge o patamar de sessenta por cento de multa, isto com poucos dias após o vencimento do prazo de defesa. No caso de contribuinte que impugna e recorre a multa máxima nesta fase é de cinquenta por cento para pagamento em até quinze dias do conhecimento da decisão do conselho, que pode ter levado dois, três, quatro ou até mais anos quem sabe. No presente caso tem-se mais de sete anos e a multa atual é de quarenta por cento, portanto mais benéfica se nada tivesse feito o contribuinte.

Neste esteira o judiciário já decidiu que a progressividade da multa é legítima, veja a decisão.

*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO LEGAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SOCIEDADE ANÔNIMA. ART. 135 CTN. MULTA. JUROS. SELIC. 1. A Certidão de Dívida Ativa goza de presunção de liquidez e certeza, não apenas quanto à existência do crédito, como também quanto aos devedores, co-devedores, responsáveis, solidários ou não, conforme o título aponte. Constando na inicial da execução fiscal o sócio-dirigente, a este cabe o ônus da prova quanto à inexistência de requisitos do artigo 135 do CTN. O fato de a empresa ser uma sociedade anônima em nada altera os fundamentos de direito expendidos. 2. A multa moratória fiscal estabelecida para cada espécie tributária visa a compelir o devedor a pagar em dia, tem índole indenizatória e é exigível sempre que a obrigação principal for adimplida após o vencimento. Sua imposição decorre de lei e seus percentuais são fixados de forma progressiva, conforme uma situação jurídica específica. 3. Não é ilegal ou inconstitucional a incidência da Selic como taxa de juros. 4. Agravo legal a que se nega provimento. (AC 00048308420054036120, DESEMBARGADOR FEDERAL HENRIQUE HERKENHOFF, TRF3 - SEGUNDA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:02/07/2009 PÁGINA: 139 FONTE\_REPUBLICACAO:.) (este realce é meu).*

Ademais, do que foi dito não cabe a este órgão julgador nos termos da legislação suscitada pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de lei. A lei era existente, válida e eficaz, assim ao fisco só cabe aplicá-la.

*Decreto 70.235/72*

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*Portaria MF 256/2009 Regimento Interno CARF*

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

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

A multa de mora exigida na notificação à época do lançamento era disciplinada no artigo 35, da Lei 8.212/91 e nos termos do artigo 37, *caput*, da CRFB/88 c/c o artigo 142, parágrafo único, da Lei 5.172/66 de observância obrigatória pelos agentes do fisco.

No que tange a decadência e a consequente aplicação da Súmula Vinculante nº 08 esta se mostra de observação obrigatória.

Entretanto, observo que no presente débito tal instituto foi observado e aplicado pela instância *a quo*, Acórdão, de fls. 1.918 a 1.926, (numeração digital).

Porém, a recorrente insiste nesta quanto a competência 12/2000.

Todavia, tal competência não está abrangida por aquela circunstância e o motivo é simples.

A competência 12/2000 só se venceu em 02/01/2001, nos termos do artigo 30, I, “b” da Lei 8.212/91 e só foi devido seu recolhimento em 03/01/2001, dia imediatamente posterior, artigo 30, § 2º, do citado diploma legal.

Assim, desta forma, só a partir de 04/01/2001, o fisco poderia exigir tal contribuição.

Verifico a ocorrência de pagamento para as competências 05/1996 a 12/1998, Relatório de Documentos Apresentados – RDA, de fls. 30 e 31, bem como para as competências 07/2000; 08/2000; 10/2000, conforme item 6.1 do REFISC, de fls. 64. Existe, ainda, uma GPS relativa a competência 05/2000, fls. 94, REFISC do DEBCAD 35.804.611-4. Observo, ainda, GPS’s 01/1999; 07/1999 e 11/1999, fls. 718; 755; 820 e 847, bem assim para as competências 07/2000 a 12/2000, fls. 331; 339; 346; 355; 364; 373 e 383. As folhas 660 e 1.103, constam duas tabelas de GPS para as competências que interessam, já estão consideradas anteriormente. As demais GPS’s ou são de outros estabelecimentos ou empresas ou são de período fora da suposta decadência suscitada.

Assim, os autos apresentam GPS para as competências 05/1996 a 12/1998; 01/1999; 07/1999 e 11/1999; 07/2000 a 12/2000.

A contagem da decadência encerra duas regras: a) havendo antecipação do pagamento, ainda, que parcial artigo 150, § 4º, da Lei 5.172/66; b) não havendo pagamento ou na situação “a” havendo fraude, dolo ou simulação artigo 173, I, do diploma legal citado.

Verifica-se do Discriminativo Sintético de Débito – DSD, de fls. 17 a 22, que estão lançadas neste crédito as competências 01/1999; 07/1999; 09/1999; 10/1999; 01/2000; 07/2000 ; 08/2000 a 01/2001; 06/2001; 07/2001; 12/2001 a 07/2004.

O crédito foi lançado em 21/12/2005, fls. 01, assim conjugando-se as informações ter-se-á que a decadência não se operou para a competência 12/2000, ainda, que tenha havido pagamento, pois só exigível a partir de 04/01/2001 e somando-se a esta cinco anos a decadência ocorreria em 03/01/2006 e o lançamento com dito se deu em 21/12/2005.

Logo, a competência 12/2000 não está decadente, sendo apta a cobrança.

Assiste razão a recorrente quando diz que o levantamento CON foi excluído em face de ter havido erro em sua denominação e classificação, conforme abaixo transcrito. Mas isso não implica em absoluto que as provas apresentadas não tenham sido consideradas.

Aliás, das Informações Fiscais se infere o contrário.

*6. Com relação aos questionamentos realizados pelo serviço do Contencioso Administrativo — SECAP exarado às fls. 1096 e 1097, esclarecemos que por um equívoco da junta fiscal notificante o nome do levantamento **"CON – Cooperativas Não Declaradas em GFIP"** incluído neste débito complementar, consta erroneamente do Demonstrativo Analítico do Débito - **DAD** como **"CON - Membros do Conselho de Administração"**. Além disso, a classificação do levantamento no DAD foi efetuada como **"Período anterior à GFIP"**, quando o correto teria sido **"Não declarado em GFIP"**.*

*6.1.. Em razão dessa classificação equivocada, que influiu diretamente no cálculo da multa de mora aplicada, e considerando a **impossibilidade de retificação** o sistema da classificação do levantamento **CON** para a situação **"Não declarado em GFIP"**, a junta fiscal notificante, s.m.j., entende que este levantamento deve ser excluído do presente débito, e, posteriormente, ser incluído em uma nova **NFLD Complementar** a ser lavrada. (grifos na reforma de DN).*

No entanto, no que tange a alegação de não apreciação dos documentos, verifico que tal fato não ocorreu basta ler o que consta das informações fiscais e dos relatórios fiscais.

No REFISC, de fls. 63 a 68, item 4 e 5 e seus subitens referem-se especificamente as Guias de Recolhimento da Previdência Social – GRPS ou Guia de Recolhimento da Previdência – GPS, Recibos de Pagamento de Autônomos – RPA, Demonstrativos de pagamento de diretores e membros do conselho de administração e Notas Fiscais/Faturas de prestação de serviços de Cooperativas, arquivos informatizados do sistema contábil, Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, Folhas de pagamento de Diretores informando, ainda, que estes documentos não foram apresentados à

fiscalização no curso do procedimento fiscal originário, mas apenas na defesa das Notificações Fiscais de Lançamentos de Débitos – NFLD Nº 35.804.611-4 e 35.804.612-2, como a seguir transcrevo.

4. Na DEFESA impetrada pela Embratel nos autos do processo da NFLD originária e da NFLD DEBCAD no 35.804.612-2, foram apresentadas, dentre outros documentos, Guias de Recolhimento da Previdência Social (GRPS/GPS), Recibos de Pagamento de Autônomos (RPA), Demonstrativos de pagamento de diretores e membros do conselho de administração e Notas Fiscais/Faturas de prestação, de serviços de Cooperativas de Trabalho, as quais não haviam sido apresentadas à Fiscalização no decorrer da Auditoria Fiscal que culminou com a lavratura da NFLD originária.

5. Na análise desta documentação, foram constatadas **divergências** entre os valores apurados com base nos arquivos informatizados do sistema contábil fornecidos pela empresa, Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - **DIRF**, Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social - **GFIP** e Folhas de Pagamento de Diretores, que serviram de base para apuração das bases de cálculo do débito originário, e os valores apurados com base na nova documentação anexada à DEFESA. Estas divergências encontram-se descritas e demonstradas na Informação Fiscal, datada de 10/11/2005, e respectivos anexos, resultante do encerramento da Diligência Fiscal de apreciação da DEFESA formulada pela Embratel referente ao débito originário. Segue em anexo ao presente Relatório Fiscal deste débito complementar, uma cópia da Informação Fiscal acima citada com os seus respectivos anexos (**Anexo 7 à este REFISC**).

**5.1** Em função das divergências descritas no **item 5** acima, foram identificados pagamentos de autônomos, diretores não empregados, contribuintes individuais, notas fiscais ou faturas de cooperativas de trabalho, que não haviam sido considerados quando da apuração do débito originário, na respectiva competência, e, conseqüentemente, valores de bases de cálculo apurados a partir desses pagamentos. Tal fato acarretou o surgimento de competências que não haviam sido objeto de apuração no débito originário e incremento de valores originalmente lançados nas competências do débito originário. Como na revisão do débito originário não foi possível o lançamento destes saldos de bases de cálculo, uma vez que **é vedada** a inclusão de novas competências em débito já apurado, bem como o acréscimo de valor em competências já lançadas em débito, estes saldos foram lançados na presente NFLD complementar.

O item 6 e seus subitens do citado REFISC, também, fazem alusão a documentos só apresentados, quando da impugnação das notificações referidas e nos quais verificou-se a existência de diferenças de bases de cálculo ou da existência de trabalhadores

não considerados e não lançados nas notificações originais, os quais foram objeto deste lançamento. Consta, ainda, no item 18 do REFISC, um rol de anexos de um a oito, que visa esclarecer situações específicas.

No que tange ao procedimento de aferição indireta a fiscalização esclarece no subitem 4.4 do REFISC da NFLD Nº 35.804.611-4, de fls. 81 a 91, ANEXO 6, ao REFISC deste AI, conforme acima citado, que utilizou tal sistemática em razão da não apresentação de diversos documentos, bem como em razão da falta de esclarecimentos solicitados, conforme trecho do REFISC da NFLD originária a seguir transcrito.

**4.1** *Por deixar a empresa de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP:*

- a) valores pagos ou creditados a segurados Trabalhadores Autônomos, Empresários e demais Pessoas Físicas, que lhe prestaram serviços, nas competências de 01/1999 a 02/2000;*
- b) valores pagos ou creditados a segurados Contribuintes Individuais, que lhe prestaram serviços, nas competências de 03/2000 a 12/2004;*
- c) o montante dos valores das notas fiscais ou faturas prestação de serviços emitidas por Cooperativas de Trabalho, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio destas cooperativas de trabalho, no período de 03/2000 a 02/2004;*  
*o que constitui infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/91, de 24/07/91, esta fiscalização lavrou o **AI nº 35.804.616-5.***

**4.2** *Por deixar a Embratel de apresentar à Fiscalização:*

- a) as folhas de pagamentos dos segurados Trabalhadores Autônomos e demais pessoas físicas, nas competências de 01/1999 a 02/2000, e dos segurados Contribuintes Individuais, nas competências 03/2000 a 12/2004;*
- b) recibos ou Documentos de Pagamentos, inclusive Recibos de Pagamentos de Autônomos (RPAs);*
- c) os recibos e/ou documentos dos pagamentos efetuados às pessoas físicas que originaram as informações constantes das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF Anos Base 1999 a 2004 classificados no código "0588 — Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício";*
- d) os contratos celebrados entre a Embratel e as Cooperativas de Trabalho e as respectivas notas fiscais/faturas de serviços;*
- e) os documentos que originaram as informações constantes das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF Anos Base 2000 a 2004 classificados no código "3280 — Remuneração de serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho";*  
*o que constitui infração ao parágrafo 2º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, de 24/07/91, combinado com o artigo 232 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, de 06/05/99, esta Fiscalização lavrou o **AI nº 35.804.613-0.***

**4.3** *Por deixar a Embratel de prestar as seguintes informações à fiscalização:*

- a) a relação nominal (nome completo e CPF) completa de todos os segurados Contribuintes Individuais, segurados Trabalhadores Autônomos e demais Pessoas Físicas, que prestaram serviços à empresa;*
- b) a relação nominal (razão social e CNPJ) completa de todas as Cooperativas de Trabalho, que intermediaram a prestação de serviços de seus associados junto a Embratel;*
- c) arquivo Mestre de Notas Fiscais de Serviço emitidas por Cooperativas de Trabalho a partir da competência 07/2003, agrupadas por estabelecimento e competência... (os destaques são do original).*

O agente lançador, também trouxe a esta notificação como ANEXO 7 a cópia da Informação Fiscal que analisou os documentos apresentados na notificação original, bem como seus anexos, a qual está acostada as fls. 92 a 99, acompanhada das planilhas, de fls. 100 a 193, onde consta uma análise detalhada dos documentos apresentados na notificação original, bem como a necessidade da realização de um lançamento complementar, conforme a seguir transcrito.

*8 Os valores dos débitos complementares identificados nesta Informação Fiscal - IF, e descritos nos subitens 6.1.2.2, 6.3.3.1, 6.4, 6.5 b e 6.6.1 serão objeto de apuração numa **NFLD Complementar** a ser lavrada posteriormente.*

Na IF, de fls. 656 a 659, que objetiva atender a diligência suscitada por ocasião da apresentação da impugnação nestes autos o agente fiscal, manifestou-se e referiu-se de forma direta e expressa sobre os documentos apresentados junto com a impugnação, itens 4.1 a 4.3; 5.3 a 5.5 e 8.

Na IF, de fls. 1.098 a 1.102, nos itens 4.1 a 4.4; 5.2.2 a 5.2.4; 5.3 e 5.3.1; 5.4.1; 5.5, estando esta IF, acompanhada da planilha, de fls. 1.103 e do Formulário para Cadastramento e Emissão de Documentos – FORCED, de fls. 1.104 a 1.106, há clara e precisa alusão aos documentos apresentados e analisados.

A nova decisão *a quo*, de fls. 1.918 a 1.926, (numeração digital), faz clara menção aos documentos observados como razão de decidir, bem como a IF que consta dos autos.

De tudo que foi alhures mencionado fica evidente que os documentos apresentados em diversas ocasiões foram apreciados pelos agentes fiscais e que estes emitiram o juízo de valor que entenderam cabível sobre a questão.

Assim, não prospera a alegação da empresa de que os documentos foram desprezados e que a aferição indireta não tem fundamentos, pois por preguiça preferiu a fiscalização o caminho mais fácil.

Além do que, ficou evidente que os documentos não foram apresentados, na recusa ou na inviabilidade de apresentação os efeitos são os mesmos, pois sua não apresentação após solicitação redundante em recusa. Cabe à empresa manter e guardar a documentação e em boa ordem para disponibilizá-la à fiscalização quando necessário é o que diz a legislação.

A empresa no curso do procedimento fiscal originário, sofreu quatro autuações relacionadas a não apresentação ou apresentação deficiente, com erros, omissões ou inexatidões, mas não contestou-as e sim efetivou o pagamento de todos os autos.

Foram os documentos apresentados no curso do Processo Administrativo Fiscal – PAF das notificações principais, que ensejaram o lançamento deste auto complementar, bem como ficou comprovado que os documentos apresentados não afastaram as conclusões a que chegaram os agentes lançadores, pois as diferenças verificadas e os trabalhadores não declarados não foram afastados.

Quanto à diligência a questão foi esclarecida em preliminar.

Da leitura das duas decisões de primeiro grau original e sua reforma, de fls. 666 e 1.120, verifica-se que o órgão julgador de primeiro grau observou os arquivos informatizados e as DIRF, bem como pautou-se nas Informações Fiscais emitidas pelos agentes notificantes e solicitadas por aquele órgão julgador, inclusive em razão da segunda informação fiscal foi efetuada uma revisão no lançamento, em decorrência dos documentos apresentados pela impugnante, e que culminou com a exclusão do levantamento “CON Membros do Conselho de Administração”, o que por si só demonstra que a alegação de ignorância dos fisco quantos aos documentos apresentados não procede.

Nas oportunidades em que o contribuinte falou nos autos e juntou novos documentos o agente julgador remeteu os autos para que os notificantes fizessem as devidas análises e considerações em razão dos mesmos, tendo sido nas duas ocasiões emitidas as Informações Fiscais que serviram de base as decisões do órgão julgador *a quo*, o que não implica e nenhuma nulidade e muito menos e não consideração ou ignorância aos documentos apresentados.

**AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO EXPRESSA DO DISPOSITIVO LEGAL VIOLADO. IMPOSSIBILIDADE DE DECRETAÇÃO DE NULIDADE SE NÃO HOVER PREJUÍZO À DEFESA. ART. 6º §1º DO DECRETO 1021/93 C/C ART. 48 DO DECRETO 2181/97. DECISÃO ADMINISTRATIVA QUE ADOTA COMO RAZÃO DE DECIDIR O PARECER TÉCNICO ANTERIOR. POSSIBILIDADE. ART. 50 §1º DA LEI 9784/99. 1 - Eventual alegação de nulidade no Auto de Infração exige a respectiva comprovação do prejuízo sofrido, o que não restou configurado na espécie, aplicável o princípio *pás de nullité sans grief*, conforme jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça. 2 – A defesa se fundamentou no exato item da Nota Explicativa Anexa que deixou de ser explicitado no Auto de Infração, mas que claramente descreveu a infração a ponto de não ser possível o seu enquadramento em nenhum outro dispositivo legal. 3 - A adoção de pareceres técnicos com o escopo de fundamentar determinada decisão está em consonância com o ordenamento jurídico vigente. 4 – Apelação improvida.(AC 200350010072697, Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, TRF2 - QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data::22/12/2010 - Página::214/215.) (os destaques são meus).**

Evidente com as explicações acima que não há nenhum tipo de irregularidade ou mácula no procedimento descrito, qual seja adotar com fundamentação, o que dito nos relatórios e nas informações fiscais, como já transcrito e esclarecido.

Demonstrado ficou que ao longo do processo os documentos foram analisados em diversas ocasiões e que a diferença da base de cálculo, advém justamente desta comparação.

O eventual erro nas declarações emitidas pelo contribuinte, se houve deve ser comprovado pela recorrente nos termos do artigo 147, parágrafo primeiro, da Lei 5.172/66 e não simplesmente mencionado, nos termos do artigo 333, II, da Lei 5.869/73.

No que tange as alegações referentes aos diretores empregados sua análise está prejudicada pelo reconhecimento da decadência em primeira instância, salvo quanto a competência 12/2000.

O Relatório de Lançamentos – RL, de fls. 26, aponta uma diferença de R\$ 36.096,45, sendo sua origem o item 6.3 do REFISC, fls. 65. No citado relatório consta que a origem da diferença advém da comparação da DIRF com o Demonstrativo Diretor apresentados pela impugnante. Ou seja, o crédito exige diferença de valores pagos e não oferecidos à tributação previdenciária, conforme consta dos REFSIC's, das Informações Fiscais e das decisões de primeiro grau.

A realização de pagamento não produz efeitos quando a notificação exige justamente a diferença de valores não ofertados à tributação previdenciária e verificados pela comparação de fontes diferentes, tais como DIRF, folha de pagamento e demonstrativos elaborados pela recorrente.

Como já dito não há que se cogitar de *bis in idem*, uma vez que a notificação esta exigindo diferenças de valores apuradas entre os demonstrativos de valores fornecidos pelas empresa e as DIRF, também, declaradas pela empresa.

A alegação referente ao Sr. Franklin Madruga Luzes, competência 11/1999 está prejudicada pela reconhecimento da decadência em primeira instância.

Na Informação Fiscal, de fls. 1.100, a junta fiscal, assim se manifesta sobre o Sr. Ivan Campagnolli Júnior.

**5.3.1 As Guias de Pagamento - GPS apresentadas no recurso, e que constam do Documento 2 (subitem 4.2 acima), referem-se às contribuições previdenciárias do contribuinte individual Ivan Campagnolli Júnior, que foram recolhidas na matrícula CEI 1.165.001.518-0, pertencente a este contribuinte, ao invés de terem sido recolhidas como contribuição da empresa, vinculadas ao CNPJ da empresa, razão pela qual não podem ser consideradas para abatimento do presente débito.**

**5.4.1 Com relação ao demonstrativo de pagamento da competência 07/2004 do segurado Ivan Campagnolli Júnior, percebe-se que o mesmo recebeu como diretor não empregado até 22/07/2004, conforme demonstrativo anexado pela impugnante às folhas 642, e como diretor empregado a partir de**

23/07/2004, conforme demonstrativo anexado às folhas 751 (documento 3), e, portanto, não procedem as alegações da empresa, relativas às contribuições desta competência, em seu recurso às folhas 704. (grifos do original).

Em relação aos autônomos e cooperativas os lançadores assim responderam aos questionamentos do recurso.

**5.5 As Notas Fiscais emitidas por cooperativas de trabalho e os Recibos de Pagamento de Autônomos — RPA apresentados nesta impugnação (Documentos 4 e 5), também já foram objeto de análise quando da defesa impetrada nos autos da NFLD originária, e, quando divergentes do débito original apurado, foram incluídos nos "Anexo 3— Diferença nos Pagamentos Efetuados à autônomos/Contribuintes Individuais com base nas RPA apresentadas" (fls. 73 a 76) e "Anexo 4 — Diferenças nos Pagamentos efetuados à Cooperativas de Trabalho com base nas Notas Fiscais/Faturas apresentadas" (fls. 77 e 78) , que integram a presente NFLD. (grifos do original).**

As alegações foram consideradas, bem como foi esclarecido que a ocorrência de divergência resultou no levantamento identificado nos anexos correspondentes.

O presente crédito foi constituído em 12/2005 na situação esplanada a multa em vigor era a do artigo 35, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 9.876/99, ou seja, a multa sobre a contribuição exigida variaria de 24% a 100% a depender da fase do processo administrativo.

Este deve ser o patamar de multa a ser aplicado, salvo se a multa chegar a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento, uma vez que nesta situação a multa do artigo 35 – A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, passa a ser mais benéfica, hipótese que esta deve ser aplicada, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

Indefiro o pedido de perícia por ser desnecessário como demonstrado acima em preliminar.

**CONCLUSÃO:**

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial, para reconhecer que se a multa do artigo 35 na redação velha atingir a oitenta por cento deverá ser esta limitada a 75%, nos termos do artigo 35-A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.