



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

Processo nº 35366.000170/2004-61
Recurso nº 002.312 Voluntário
Acórdão nº 2302-002.312 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente ARCOMPECAS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, gênero do qual o lançamento tributário é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o Notificado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

NFLD. RELATÓRIO FISCAL. NÃO DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa o lançamento tributário cujo Relatório Fiscal deixar arrolar, de forma discriminada, os fatos geradores lançados, nas hipóteses em que estes forem apurados, diretamente, a partir do exame das informações prestadas pelo sujeito passivo, ou por este declaradas em documentos elaborados pela própria empresa, confeccionados sob sua orientação, comando, domínio e responsabilidade, uma vez que são do seu inteiro conhecimento.

NFLD. REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa, tampouco em nulidade, o lançamento tributário cujos relatórios típicos contiverem a qualificação do notificado, o valor do crédito tributário pelo valor atualizado e seus acréscimos legais, data de lavratura, bem como o nome, o cargo, a assinatura e o número de matrícula da autoridade fiscal notificante, além do prazo para oferecimento de Defesa e o endereço do órgão responsável pelo seu recebimento, além de descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como, os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico.

MULTA DE MORA. NFLD. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

Não constitui confisco a incidência de multa moratória decorrente do recolhimento em atraso de contribuições previdenciárias.

Foge à competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas nos artigos 145 e 150 da CF/88.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Adriana Sato, André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Ausência momentânea: Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2002.

Data da lavratura da NFLD: 17/12/2002.

Data da Ciência da NFLD: 17/12/2002.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa acima identificada, tendo por objeto as contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, a cargo dos segurados empregados, incidentes sobre os seus respectivos Salários de Contribuição, arrecadadas pela empresa mediante desconto das respectivas remunerações mensais e não recolhidas aos cofres previdenciários no prazo normativo, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 30/31.

Em breve resenha, informa o auditor fiscal notificante que os fatos geradores das contribuições apuradas no lançamento de crédito ocorreram com o pagamento das remunerações aos segurados empregados a título de salários, férias normais, DSR, horas extras, 13º salário, saldo de salário e adicional noturno, sendo os descontos verificados pela fiscalização através de folhas de pagamento e GFIP.

Informa a Autoridade Lançadora que as importâncias pagas a título de salário família, na conformidade da lei, foram deduzidas das contribuições apuradas.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 35/50.

O Serviço de Análise de Defesas e Recursos baixou o feito em diligências para que a fiscalização se manifestasse a respeito de alegações de defesa e demais requerimentos aviados na Impugnação Administrativa, de acordo com Despacho a fl. 85.

A NFLD em foco foi desmembrada, conforme Informação a fl. 97, sendo desta excluídos os fatos geradores declarados previamente em GFIP.

A Gerência Executiva São Paulo - Centro lavrou Decisão-Notificação a fls. 104/111, julgando procedente em parte o lançamento, para dele fazer excluir as contribuições previdenciárias declaradas previamente em GFIP, e mantendo o crédito tributário na forma exposta no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 98/103.

Devidamente cientificado da decisão de 1ª Instância, a empresa ofereceu recurso voluntário a fls. 115/127.

Acórdão da 5ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes anulou a decisão de 1ª Instância, por cerceamento de defesa, em razão de o sujeito passivo não ter sido cientificado da decisão administrativa que promoveu o desmembramento do lançamento em debate.

Após a ciência do contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I baixou novamente o feito em diligência para que a fiscalização elaborasse relatório circunstanciado atendendo aos esclarecimentos solicitados pela 5ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme Despacho a fls. 210/212.

Relatório Fiscal Complementar a fls. 219/271.

Devidamente cientificada, a empresa apresentou impugnação administrativa aditiva a fls. 277/300.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 313/327, julgando procedente em parte o lançamento, para dele fazer excluir as contribuições previdenciárias declaradas previamente em GFIP, e mantendo o crédito tributário na forma exposta no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 311/312. A parcela declarada em GFIP, por ser incontroversa, seguiu para cobrança administrativa.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 08/07/2011, conforme Aviso de Recebimento a fl. 353.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 356/378, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Nulidade da NFLD pela ausência de requisitos legais, consistentes na falta de demonstração analítica da constituição do crédito tributário, descrição da disposição legal infringida e penalidade aplicável;
- Nulidade da NFLD pela ausência de provas relativas à diferença do fato gerador não declarado em GFIP;
- Que a multa de mora tem natureza confiscatória;
- Que o crédito tributário objeto da presente NFLD foi inscrito em dívida ativa da União, havendo sido ajuizada a Execução fiscal sob o nº 2004.61.82.059817-9 perante a 7ª Vara de Execuções Fiscais Federais da Subseção Judiciária de São Paulo.

Ao fim, requer a declaração de nulidade do lançamento.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 08/07/2011. Havendo sido o recurso recebido pelo órgão fazendário em 13/07/2011, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO.

Afirma o Recorrente que o crédito tributário objeto da presente NFLD foi inscrito em dívida ativa da União, havendo sido ajuizada a Execução fiscal sob o nº 2004.61.82.059817-9 perante a 7ª Vara de Execuções Fiscais Federais da Subseção Judiciária de São Paulo. Aduz que, em razão de o débito estar em discussão administrativa, é de rigor a suspensão do executivo fiscal.

Tal alegação, todavia, não poderá ser objeto de deliberação por esta Corte Administrativa eis que a matéria nela aventada não foi oferecida à apreciação da Corte de 1ª Instância, não integrando, por tal motivo, a decisão ora guerreada.

Com efeito, compulsando a Peça de Defesa ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que a alegação acima postada inova o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tal matéria não foi, nem mesmo indiretamente, aventada pelo impugnante em sede de impugnação administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

Código de Processo Civil

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior.

Não se mostra despiciendo frisar, eis que pertinente, que o efeito devolutivo do recurso não implica a revisão integral do lançamento à instância revisora, mas, tão somente, a devolução da decisão proferida pelo órgão *a quo*, a qual será revisada pelo Colegiado *ad quem*.

Assim, não havendo a decisão vergastada se manifestado sob determinada questão do lançamento, eis que não expressamente impugnada pelo sujeito passivo, não há que se falar em reforma do julgado em relação a tal questão, eis que a respeito dela nada consta no acórdão hostilizado. É gravitar em torno do nada.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da eventualidade, da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Além disso, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, as matérias não expressamente contestadas pelo impugnante em sede de defesa ao lançamento tributário são juridicamente consideradas como não impugnadas, não se instaurando qualquer litígio em relação a elas, sendo processualmente inaceitável que o Recorrente as resgate das cinzas para inaugurar, em segunda instância, um novo *front* de inconformismo em face do lançamento que se opera.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

De outro eito, o Recorrente também não fez coligir aos autos qualquer elemento de prova que demonstrasse que o crédito objeto do presente lançamento esteja em trâmite de execução fiscal, uma vez que a consulta processual acostada a fls. 379/381 não ostenta qualquer vinculação ao crédito tributário ora discutido, podendo se referir, igualmente, à parcela deste desmembrada e incluída na NFLD nº 35.419.372-4, o que, a propósito, seria o mais provável.

Com efeito, tendo sido os fatos geradores referentes à parcela desmembrada (objeto da NFLD nº 35.419.372-4) declarados em GFIP, este documento se configura como instrumento hábil, bastante e suficiente para a exigência do crédito tributário nele declarado.

Por tais razões, a matéria abordada no primeiro parágrafo deste tópico não poderá ser conhecida por este Colegiado.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

2. DAS PRELIMINARES

2.2. DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Pugna o Recorrente pela nulidade da NFLD em debate, em razão de suposta ausência de requisitos legais, consistentes na falta de demonstração analítica da constituição do crédito tributário, da descrição da disposição legal infringida e da penalidade aplicável, assim como pela ausência de provas relativas à diferença do fato gerador não declarado em GFIP.

Razão, todavia, não lhe assiste.

Logo de plano mostra-se valioso trazer a lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Diferentemente do que ocorre com as pessoas jurídicas de direito privado, que se formam a partir da vontade humana, as pessoas jurídicas de direito público tem sua existência legal em razão de fatos históricos, da Constituição do país, de leis ou tratados internacionais, visando ao atingimento de certos fins de interesse da coletividade, estruturando-se juridicamente, ao influxo de uma finalidade cogente, eis que vinculada ao princípio da constitucional da finalidade.

Muito embora a Administração Pública se submeta primordialmente ao regime jurídico de direito público, nas ocasiões em que sua subsunção ao regime de direito privado se revela preponderante, a sua submissão não é absoluta, uma vez que a necessidade de satisfação dos interesses coletivos exige a outorga de prerrogativas e privilégios para a Administração pública, tanto para limitar o exercício dos direitos individuais em benefício do bem estar coletivo como para a própria e eficaz prestação de serviços públicos. Tais prerrogativas e privilégios existem e subsistem mesmo quando o Ente Público se equipara ao privado, eis que inerentes à ideia de dever irremissível do Estado, bem como à supremacia dos interesses coletivos que representa em contraposição aos interesses individuais de natureza privada.

Justificam-se as prerrogativas e privilégios da Administração Pública pela circunstância de serem os atos administrativos emanções diretas do Poder Público em favor da coletividade, impondo-se-lhes a premência de serem ornados de determinados atributos que os distingam dos atos jurídicos de direito privado, o que lhes confere características intrínsecas próprias e condições peculiares de atuação na sociedade, como nessa qualidade se apresentam a presunção de legitimidade, a imperatividade e a auto-executoriedade.

Relembrando o magistério do Mestre Hely Lopes Meirelles, “os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, que, nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Além disso, a presunção de legitimidade dos atos administrativos responde as exigências de celeridade e segurança das atividades do Poder Público, que não podem ficar na dependência da solução de impugnação dos administrados, quanto à legitimidade de seus atos, para só após dar-lhes execução”. (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995).

Nessa vertente, a presunção de legitimidade do ato administrativo relaciona-se aos seus aspectos jurídicos. Em consequência, presumem-se, até que se prove o contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. No entanto, essa presunção abrange também a veracidade dos fatos contidos no ato, no que se convencionou denominar de “presunção de veracidade dos atos administrativos”, do qual decorre a circunstância de serem presumidos como verdadeiros os fatos alegados pela Administração, até a prova em sentido diverso.

Na arguta visão de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na “conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei” (Direito Administrativo, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, “A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.” (op. cit. pag.

191). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil.

Nessa toada, por serem dotados os atos administrativos de prerrogativas que derrogam o direito comum perante a administração, urge serem analisados sob a luz que dimana do regime jurídico de direito público que os rege.

Neste comenos, digressionando superficialmente sobre os meios de prova admissíveis em direito, percebemos que o art. 332 do Código de Processo Civil considera como hábeis a provar a verdade dos fatos todos os meios legais, assim como aqueles moralmente legítimos, ainda que não especificados no Código.

A partir da interpretação sistemática do ora revisitado dispositivo, perante o dogma do contraditório e da ampla defesa encartado nos incisos LV e LVI do art. 5º da CF/88, conclui-se ser aceitável a utilização no processo administrativo ou judicial de todos os meios de prova, desde que moralmente legítimos e colhidos, direta ou indiretamente, sem infringência às normas de direito material.

Visitando as páginas do CPC, nossas retinas são expostas ao preceito inscrito no inciso IV do art. 334, que assenta de forma expressa não depender de prova no processo os fatos em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Código de Processo Civil

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa.

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Vale lembrar que as presunções, assim como os indícios, são também conhecidas como prova indireta. Nessa perspectiva, enquanto os meios ordinários de prova fornecem ao julgador a ideia objetiva do fato que se almeja provar, na presunção, os fatos afirmados não se referem ao meio de prova apresentado, mas a um outro fato ordinário não comprovado nos autos mas conexo ao fato probante, que com ele se relaciona, e de cujo conhecimento, através de um raciocínio lógico, atrai a conclusão de ocorrência do primeiro. A estrutura do raciocínio empregado é a do silogismo, figurando como premissa menor um fato conhecido e provado nos autos e como premissa maior a verdade contida nesse fato auxiliar, cuja ocorrência se deduz pela experiência do que ordinariamente acontece.

Colhemos da melhor doutrina que, “*nesse caso, o juiz conhecerá o fato probando indiretamente. Tendo como ponto de partida o fato conhecido, caminha o juiz, por via do raciocínio e guiado pela experiência, ao fato por provar*” (Moacyr Amaral dos Santos, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil - 2º Volume, São Paulo: Saraiva, 1995).

Consoante tal estrutura, se um determinado fato jurídico realmente vem a ocorrer, dele sucederá o fato que se deseja provar, em razão do que comumente acontece. Em hipóteses tais, quando na base do silogismo se chega a um fato que ordinariamente acontece, da conclusão se autoriza que se extraia uma presunção, eis que o fato presumido é uma consequência verossímil do fato conhecido.

Assim, as presunções legais decorrem de um raciocínio sugerido pelo ordenamento legal, devendo tal situação restar expressamente consignada na lei. Sua eficácia probatória, todavia, pode admitir ou não de prova em sentido contrário. Nesse contexto, na presunção absoluta a parte invocadora da presunção não está obrigada a provar o fato presumido, mas sim, o fato no qual a lei se assenta, não admitindo qualquer prova em contrário. De modo diverso, na presunção relativa, a lei estabelece que o fato presumido é havido como verdadeiro até que a ele se oponha prova em contrário.

No caso *sub examine*, a presunção de veracidade dos atos administrativos decorre do princípio da legalidade estatuído no *caput* do art. 37 da *Lex Excelsior*, sendo considerada, para efeitos processuais, uma presunção legal *iuris tantum* e, dessarte, um meio de prova válido no processo.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II da CF/88 e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Código de Processo Civil

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

A Suprema Corte de Justiça já irradiou em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, sendo extremamente convergente a jurisprudência dela promanada, como se pode verificar nos julgados a seguir alinhados, cujas ementas rogamos vênha para transcrevê-las.

AgRg no RMS 19918 / SP

Relator(a) Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador T6 - SEXTA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 31/08/2009

MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO ADMINISTRATIVO CASSATÓRIO DE APOSENTADORIA. CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO SOBRE A QUAL

PENDE INCERTEZA NÃO RECEPCIONADA PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO.

EXTINÇÃO DO MANDAMUS DECRETADO POR MAIORIA. VÍNCULO FUNCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DOS ARQUIVOS DA PREFEITURA. MOTIVO DE FORÇA MAIOR. INCÊNDIO. EXISTÊNCIA DE CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO EXPEDIDA PELA PREFEITURA ANTES DO SINISTRO. DOCUMENTO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que o documento público merece fé até prova em contrário. No caso, o recorrente apresentou certidão de tempo de serviço expedida pela Prefeitura do Município de Itobi/SP - a qual comprova o trecho temporal de 12 anos, 3 meses e 25 dias relativos ao serviço público prestado à referida Prefeitura entre 10/3/66 a 10/2/78 - que teve firma do então Prefeito e Chefe do Departamento Pessoal e foi reconhecida pelo tabelião local.

2. Ademais, é incontroverso que ocorreu um incêndio na Prefeitura Municipal Itobi/SP em dezembro de 1992.

3. Desse modo, a certidão expedida pela Prefeitura de Itobi, antes do incêndio, deve ser considerada como documento hábil a comprovar o tempo de serviço prestado pelo recorrente no período de 10/3/66 a 10/2/78, seja por possuir fé pública - uma vez que não foi apurada qualquer falsidade na referida certidão -, seja porque, em virtude do motivo de força maior acima mencionado, não há como saber se os registros do recorrente foram realmente destruídos no referido sinistro.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

EREsp 123930 / SP

Relator(a) Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS

Órgão Julgador CE - CORTE ESPECIAL

Data da Publicação/Fonte: DJ 15/06/1998 p. 2

PROCESSUAL - PROVA - COPIA XEROGRAFICA - AUTENTICAÇÃO POR FUNCIONARIO DE AUTARQUIA - EFICACIA PROBATORIA.

Autenticada por servidor publico que tem a guarda do original, a reprografia de documento publico merece fé, ate demonstração em contrario. Em não sendo impugnada, tal reprografia faz prova das coisas e dos fatos nelas representadas (CPC, art. 383).

EREsp 265552 / RN

Relator(a) Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA

Órgão Julgador S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJ 18/06/2001 p. 113

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PREVIDENCIÁRIO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

PLANILHA APRESENTADA PELO INSS EM QUE CONSTA PAGAMENTO ADMINISTRATIVO DAS DIFERENÇAS RECLAMADAS. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

"As planilhas de pagamento da DATAPREV assinadas por funcionário autárquico constituem documento público, cuja veracidade é presumida." (REsp 183.669)

O documento público merece fé até prova em contrário. Recurso que merece ser conhecido e provido para excluir da liquidação as parcelas constantes da planilha, apresentada pelo INSS e não impugnada eficazmente pela parte ex adversa, prosseguindo a execução por eventual saldo remanescente.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Nessa prumada, existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do órgão tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a não fidedignidade dos assentamentos em realce.

Tais conclusões não discrepam do entendimento esposado pelo Mestre Hely Lopes Meirelles (*in* Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995), *ad litteris et verbis*:

Os atos administrativos (...) nascem com a presunção de legitimidade (...). A presunção de legitimidade autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que arguidos de vícios ou defeitos que os levem à invalidação. Enquanto, porém, não sobrevier o pronunciamento de nulidade, os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos (...). Outra consequência da presunção de legitimidade é a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca. Cuide-se de arguição de nulidade do ato, por vício formal, ou ideológico, a prova do defeito apontado ficará -sempre a cargo do impugnante e, até sua anulação, o ato terá plena eficácia.

Diante desse quadro, tratando-se a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito de documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo.

Por outro lado, mas vinho de outra pipa, a não demonstração analítica no corpo da NFLD dos fatos geradores que constituem o crédito tributário ora em julgamento não implica irregularidade, tampouco nulidade do lançamento. Isto porque os fatos geradores então lançados foram apurados diretamente das folhas de pagamento e das GFIP apresentados pelo sujeito passivo à fiscalização, documentos estes elaborados sob o domínio e responsabilidade

da empresa, e confeccionados sob seu comando e orientação, beirando ao burlesco a alegação de que desconhece quais seriam esses fatos geradores.

Registre-se que os valores apurados pela fiscalização a título de desconto da remuneração dos segurados foram exatamente aqueles assentados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa, os quais foram determinados e calculados pelo próprio Recorrente, mediante a aplicação das alíquotas assinaladas na lei sobre o salário de contribuição de cada um dos segurados.

Nesse contexto, sendo do conhecimento do Recorrente os beneficiários das remunerações objeto da NFLD supramencionada, bem como os respectivos valores recebidos, revela-se despicienda a identificação dos aludidos segurados no Relatório Fiscal desta NFLD.

Destaca-se que os somatórios dos montantes descontados dos segurados pela empresa encontram-se devidamente dispostos, por competência, no Discriminativo Analítico de Débito, a fls. 03/11, e no Discriminativo Analítico do Débito Retificado a fls. 311/312, de molde que a sua correção pode ser sindicada imediatamente e a qualquer tempo pelo sujeito passivo, circunstância que favorece o contraditório e a ampla defesa.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Não procede, portanto, a alegação de nulidade do lançamento por ausência de provas relativas à diferença do fato gerador não declarado em GFIP.

No caso em apreciação, faz prova em favor do Fisco a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada pela Fiscalização com base, exclusivamente, nas folhas de pagamento e GFIP elaboradas pela empresa, sob seu comando, domínio e responsabilidade, e apresentadas aos agentes fiscais no curso dos procedimentos de fiscalização.

Ostentando, todavia, a presunção de veracidade dos Atos Administrativos eficácia relativa, esta admite prova em contrário a ônus da parte interessada, encargo este não adimplido pelo Recorrente, que não logrou afastar a fidedignidade do conteúdo da NFLD em debate.

Nas oportunidades que teve de se manifestar nos autos do processo, o Recorrente não honrou produzir as provas necessárias à elisão do lançamento tributário que ora se edifica. Limitou-se a deduzir ponderações acerca de supostas nulidades do lançamento e inconstitucionalidade da multa de mora, as quais, registre-se, revelaram-se improcedentes, gravitando à distância do núcleo jurídico sensível do qual se irradiaram os fundamentos de fato e de direito que forneceram esteio ao lançamento em realce.

Ora, ante a refigurada distribuição do ônus da prova, deveria o Recorrente ter demonstrado, no bojo de sua peça recursal, com fundamento em indícios de prova material, o efetivo recolhimento de todas as contribuições previdenciárias relativas aos fatos geradores insculpidos em suas folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

Mas assim não se sucedeu. Optou, a seu risco, por exortar asserções totalmente alheias aos fundamentos objetivos do presente lançamento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária, não obtendo sucesso, assim, em desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário, eis que não produziu os meios de prova hábeis a desconstituir o lançamento que ora se opera.

Assim, havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

A empresa alega que “*que não tem como saber de que forma foi aferido que ela não havia declarado todos os fatos geradores em GFIP*”.

Elucidemos:

No caso em apreciação, a fiscalização apurou, inicialmente, o montante global das contribuições previdenciárias devidas.

Ocorre, todavia, que, cotejando os valores consignados nas folhas de pagamento com os fatos geradores declarados pelo Recorrente nas GFIP correspondentes, a fiscalização constatou que apenas uma parcela dos fatos jurídicos tributários objeto do lançamento originário havia sido declarada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social de que trata o inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

Na sequência, em razão de determinação do Serviço de Análise de Defesa e Recursos da Gerência Executiva São Paulo Centro (fl. 85), o lançamento em questão foi desmembrado na NFLD nº 35.419.372-4, a qual cuidou dos fatos geradores declarados em GFIP, remanescendo na vertente Notificação Fiscal os fatos geradores não declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social ora em realce.

Simple assim.

Revela-se também improcedente a alegação de que o lançamento não demonstrara a descrição da disposição legal infringida e penalidade aplicável.

A Constituição Federal de 1988 fixou a competência da lei complementar para o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento e crédito tributários, a teor do art. 146, III, ‘b’ da CF/88, *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Atendendo ao comando constitucional, estatuinto normas gerais sobre obrigações tributárias, o 113 do Código Tributário Nacional - CTN estabeleceu o discrimen entre obrigações tributárias principal e acessórias, assim conformando seus traços definidores:

Código Tributário Nacional

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

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

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

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

Nessa perspectiva, não carece de elevada mestria a interpretação do texto inscrito no §2º do supratranscrito dispositivo legal a qual aponta para a total independência e autonomia entre as obrigações ditas principais e aquelas denominadas como acessórias. Estas, no dizer cristalino da Lei, decorrem diretamente da legislação tributária, não das obrigações principais, e tem por objeto prestações positivas ou negativas fixadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Tal compreensão caminha em perfeita sintonia com as disposições expressas no art. 136 do reverenciado código tributário, o qual declara que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, revelando assim, através de uma outra lente, o caráter objetivo e independente da imputação em realce.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A Lei nº 8.212/91 outorgou à Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previdenciárias nela previstas, atribuindo aos seus auditores fiscais a prerrogativa de examinar a documentação da empresa, ficando esta obrigada, por força de império da lei formal, a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias em pauta e a prestar à fiscalização todos os esclarecimentos e informações solicitados.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao

recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

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

§7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§8º Aplicam-se às contribuições sociais mencionadas neste artigo as presunções legais de omissão de receita previstas nos §§ 2º e 3º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e nos arts. 40, 41 e 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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 diapasão, constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições previdenciárias em relevo, não declaradas em GFIP, ou o descumprimento objetivo de obrigação acessória, será lavrado pela fiscalização auto de infração ou notificação de lançamento, cujo tramite processual obedecerá ao rito fixado no Decreto nº 70.235/72.

O mencionado Decreto nº 70.235/72, inserido no ordenamento jurídico em 06 de março de 1972 com força cogente de lei formal, rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários de titularidade da União decorrentes do inadimplemento tempestivo de obrigação principal ou do descumprimento de obrigação acessória.

No primeiro caso, exige a *lex lata* que a notificação de lançamento do tributo contenha a qualificação do notificado, o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação, a assinatura da autoridade fiscal notificante e o número de matrícula e, se for o caso, a disposição legal infringida, nos termos do art. 11 do Decreto em apreço.

Nos casos de descumprimento de obrigação acessória, o art. 10 de Decreto nº 70.235/72 determina que o Auto de Infração seja lavrado por servidor competente e que o processo administrativo de constituição do crédito tributário correspondente seja instruído com a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, bem como a assinatura do auditor fiscal autuante e a indicação do número de matrícula.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O evento aqui em debate trata da constituição de crédito tributário decorrente do não recolhimento tempestivo de tributo federal – obrigação tributária principal -, lançado mediante Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

Conforme exigência legal, na NFLD em debate consta consignada, de forma ostensiva, a fl. 02, a qualificação do notificado por razão social, CNPJ e endereço comercial, o valor do crédito tributário pelo valor atualizado e seus acréscimos legais (juros e multa moratórios), a data de lavratura do lançamento, bem como o nome, o cargo, a assinatura e o número de matrícula da autoridade fiscal notificante, além do endereço do órgão responsável pelo recebimento de defesa administrativa em face do lançamento em questão.

Em complemento, o relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito – FLD, a fls. 17/18, informa ao sujeito passivo o prazo de impugnação, os documentos necessários e as instruções para o oferecimento de contestação aos termos do lançamento, depósito facultativo e/ou pagamento da exigência fiscal. Informa igualmente os percentuais de multa de mora e respectivos valores absolutos, os quais, nos termos da lei, são fixados em função do estágio processual em que se encontra o Processo Administrativo Fiscal na ocasião do pagamento.

De forma idêntica, guardadas as devidas particularidades, os preceitos normativos que fornecem sustentação jurídica ao lançamento então operado foram devidamente especificados no relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito – FLD, a fls. 20/23, o qual se houve por elaborado de maneira extremamente individualizada por lançamento, sendo estruturado de forma atomizada por tópicos específicos condizentes com os mais diversos e variados aspectos relacionados com procedimento fiscal e o crédito tributário ora em apreciação, descrevendo, pormenorizadamente, em cada horizonte temporal, todos os instrumentos normativos que dão esteio às atribuições e competências do auditor fiscal, às contribuições sociais lançadas e seus acessórios pecuniários, às substituições tributárias, aos prazos e obrigações de recolhimento, às obrigações acessórias pertinentes ao caso espécie, dentre outras, especificando, não somente o Diploma Legal invocado, mas, igualmente, os dispositivos normativos correspondentes, permitindo ao Notificado a perfeita compreensão dos fundamentos e razões da autuação.

Não há dúvidas de que o relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito, por vezes, se revela amplo e vasto, característica decorrente da complexidade da matéria em apreço e da circunstância de o período de apuração do presente lançamento abranger várias competências, sendo certo que a legislação pertinente experimentou diversas alterações nesse interregno.

Como visto, verifica-se que a NFLD em relevo foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência dos fatos geradores da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, de forma discriminada por estabelecimento, levantamento e competência, os fatos geradores da exação, as destinações de cada tributo, os montantes apurados, bem como as diferenças a serem recolhidas.

O Relatório Fiscal expõe todos os elementos que motivaram a lavratura da vertente NFLD e o Relatório Fundamentos Legais do Débito encerra todos os dispositivos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAF, TIAD e TEAF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando-lhe garantido, dessarte, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Inexiste pois qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de nulidade do lançamento erguida pelo Recorrente.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3.1. DA MULTA DE MORA

Alega o Recorrente que a multa de mora tem natureza confiscatória.

Sem razão.

Inicialmente, mostra-se valioso elucidar uma questão de natureza jurídica que o Recorrente dá a transparecer não compreender bem.

Com efeito, o inciso IV do art. 150 da CF/88 dispõe ser vedado à União a utilização de tributo com efeito de confisco.

De outro eito, o art. 3º do CTN define legalmente tributo como “*toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada***”. Os grifos são nossos.

Em realidade, a multa de mora não se qualifica como tributo, mas, sim, sanção decorrente de ato ilícito tributário, consistente no não-recolhimento de tributo no prazo e na forma determinada pela legislação tributária.

Conforme já elucidado no tópico precedente, a multa de mora possui natureza jurídica de penalidade pecuniária (sanção) decorrente do descumprimento tempestivo de obrigação principal (ato ilícito tributário).

Multa de mora não é tributo, é penalidade. O preceito constitucional invocado pelo Recorrente aplica-se a tributo.

Por outro viés, trigo de outra safra, porém, do exame dos Princípios Constitucionais realçados nos artigos 145 e 150 da CF/88 avulta que as vedações constitucionais ao poder de tributar são dirigidas, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Imerso na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à aplicação de multa de mora decorrente do descumprimento tempestivo de obrigações tributárias principais de cunho previdenciário ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, cujos artigos 34 e 35 estatuem, de forma objetiva, que 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 a multa de mora de caráter irrelevável.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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.

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento

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 pela 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 pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

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 pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- 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, de 1999).*

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

- a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

§1º Na hipótese de parcelamento ou reparcèlement, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.

§2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.

§3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcèlement somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.

§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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Escapa, contudo, à competência deste Colegiado Administrativo a sindicância da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais aviados nos artigos 145 e 150 da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido por aqueles que operam com profissionalismo no ramo do Direito que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

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

Cumpra ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Por outro prisma, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Autuante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e afastar a multa moratória aplicada nos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação ao princípio previsto no artigo 150, IV da Constituição Federal, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Cite-se, por derradeiro, que a fundamentação jurídica que fornece amparo a imposição da penalidade moratória encontra-se descrita, aos detalhes, no item “*ACRÉSCIMOS LEGAIS – MULTA*”, a página 03 do FLD - Fundamentos Legais do Débito, a fl. 22.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva