



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

**Processo n°** 36802.000088/2007-56  
**Recurso n°** 267.245 Voluntário  
**Acórdão n°** **2402-002.017 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de agosto de 2011  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL  
**Recorrente** COMÉRCIO MATERIAIS CONSTRUÇÃO LORENZETTI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/1999 a 12/2003

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Em que pese parte do débito ter sido considerado decaído na demanda que exige a obrigação principal, não há que se falar em redução da multa lavrada por descumprimento de obrigação acessória quando a infração cometida ocorreu durante todo o período exigido, e quando basta a ocorrência de irregularidade em apenas uma competência para que o valor da multa seja exigido.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não há nulidade quando o lançamento está embasado com todos os dispositivos legais tidos como ofendidos, bem como quando o relatório fiscal descreve todos os fatos que motivaram sua constituição, restando inequívoco, pela análise da defesa apresentada pela Recorrente, que esta compreendeu o motivo pelo qual está sendo compelida a recolher as multas impostas pela fiscalização.

ANÁLISE DE DOCUMENTOS NÃO CONTABILIZADOS.

É possível que os documentos encontrados na empresa sejam utilizados como prova para subsidiar o lançamento, quando a contabilidade da empresa não registra o movimento real das remunerações pagas aos segurados a seu serviço.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SUPOSTA AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA COBRANÇA DE MULTA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo De Lima Macedo, Tiago Gomes De Carvalho Pinto, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araujo Soares.

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 10/07/2006, em complemento ao Auto de Infração nº 35.759.023-6, lavrado em 28/03/2005, para exigir multa no valor de R\$ 41.436,56, por ter a empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no período de 01/1999 a 12/2003, incluindo a competência 13/2003.

Primeiramente foi lavrado o Auto de Infração nº 35.759.023-6, onde a Recorrente foi intimada a pagar a título de multa o valor de R\$ 10.359,14.

Considerando o benefício fiscal do desconto de 50% nas hipóteses de pagamento, a Recorrente procedeu com a quitação do débito, o que ensejou a extinção do Auto de Infração nº 35.759.023-6.

Ocorre que, quando da lavratura da decisão de extinção, a Autoridade Tributária constatou que os valores lançados a título de multa não consideraram os agravantes previstos no art. 290, incisos II e IV c/c com o art. 292, inciso II e III do Decreto nº 3.048/99, o que ensejou a lavratura do presente auto de infração complementar.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 15/30) requerendo a suspensão do prazo para a defesa administrativa, tendo em vista a decisão proferida no Mandado de Segurança nº 2005.36.00.004502-7, até que os documentos apreendidos fossem totalmente devolvidos ao contribuinte.

Após a devolução dos documentos foi apresentada uma nova impugnação pela Recorrente (fls. 34/74) requerendo que seja reconhecida (i) a decadência de parte do período discutido; (ii) a nulidade da presente autuação por não ter mencionado todos os fundamentos legais do débito que justificariam a aferição indireta realizada; (iii) a nulidade por não terem sido discriminados todos os elementos sobre os quais está recaindo a tributação; (iv) que não existe previsão legal para a penalidade aplicada; e (v) a impossibilidade de aplicar conjuntamente duas hipóteses agravantes.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – MS, ao analisar o processo (fls. 91/107), julgou o lançamento parcialmente procedente, sob os argumentos de que:

- a) o prazo decadencial é 10 anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/1991;
- b) os documentos utilizados pela fiscalização são adequados para representar os fatos geradores objetos da autuação, tendo sido os dispositivos legais devidamente mencionados; e
- c) a impossibilidade de se utilizar duas situações agravantes para a gradação da multa aplicada no presente auto de infração;

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 114/145) alegando que: (i) os valores anteriores a março de 2002 estariam atingidos pela decadência; (ii) é nula a presente autuação por não ter mencionado todos os fundamentos legais do débito que justificariam a aferição indireta realizada; (iii) o lançamento seria nulo por não terem sido discriminados todos os elementos sobre os quais está recaindo a tributação; e (iv) não existe previsão legal para a penalidade aplicada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração lavrado em 10/07/2006, em complemento ao Auto de Infração nº 35.759.023-6, lavrado em 28/03/2005, para exigir multa no valor de R\$ 41.436,56, por ter a empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no período de 01/1999 a 12/2003, incluindo a competência 13/2003.

Insta destacar que o presente auto de infração também decorre da NFLD nº 35.772.850-5 (PAF nº 36802.000295/2005-49), sendo que o recurso voluntário interposto pelo contribuinte naqueles autos (RV nº 509.138) teve o seu provimento negado.

Ante essas considerações, passamos agora à análise das alegações trazidas pela Recorrente.

Primeiramente, a empresa argumenta que parte do débito estaria decaída, considerando que aos créditos previdenciários aplica-se também o prazo previsto no Código Tributário Nacional.

Considerando esta alegação, cumpre destacar que a Recorrente foi intimada do auto de infração originário nº 35.759.023-6 em 31/03/2005 e do presente auto de infração complementar nº 35.898.013-5 em 11/07/2006, lavrados para exigir multa por ter a empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no período de 01/1999 a 12/2003, incluindo a competência 13/2003.

Nesse sentido, constata-se prontamente que transcorreram mais de 5 anos entre a data da ocorrência de parte dos fatos geradores e a data da constituição do crédito tributário.

Havia, na época da lavratura da notificação, previsão legal para que a Seguridade Social constituísse créditos tributários no prazo de até 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído (vide art. 45, inc. I, da Lei nº 8.212/1991).

Todavia, o Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>, em Sessão Plenária, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Em decorrência dessa decisão, em 20/06/2008 foi publicada a Súmula Vinculante nº 8, a qual vincula a aplicação da referida

decisão a todos os órgãos da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do art. 103-A da CF/1988.

Diante disso, bem como em respeito ao art. 62, inc. I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256/09, faz-se mister afastar a incidência do prazo decadencial decenal de que trata o art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Ocorre que, analisando a situação específica do presente recurso, verifica-se que não há que se falar em decadência.

Como já foi mencionado, o presente auto de infração foi lavrado para exigir multa por ter a Recorrente cometido infrações durante o período de 01/1999 a 12/2003, incluindo a competência 13/2003.

Ou seja, apesar de parte do valor principal ter sido considerado decaído na NFLD nº 35.772.850-5, como ficou consignado na decisão proferida pela d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – MS, o mesmo não acontece com os autos de infração para exigir obrigações acessórias, haja vista que foram lavrados para exigir penalidade pela prática da Recorrente de ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos

Assim, considerando que essa prática ocorreu durante todo o período fiscalizado (01/1999 a 12/2003) e que apenas uma parte foi considerada decaída na NFLD principal, não assiste razão à Recorrente em seus argumentos. Isso porque, para a apuração da multa a ser aplicada pela infração cometida pela Recorrente, não é relevante o fato de ela ter cometido infrações por quinze anos, por três anos, ou por apenas três meses, pois o valor da multa não é variável de acordo com o número de infrações cometidas pela empresa no período fiscalizado.

Conforme previsto no art. 8º, V, da Portaria MPS nº 479/2004, o presente auto de infração foi lavrado no valor mínimo e sofreu os agravamentos simples previstos nos arts. 290 e 292 do Decreto nº 3.048/1999, não havendo que se falar em qualquer variação caso parte da dívida principal tenha sido considerada decaída.

Já quanto às alegações de que não foram mencionados todos os fundamentos legais do débito que justificariam a aferição indireta realizada e discriminados os elementos sobre os quais está recaindo a tributação, bem como de que não existe previsão legal para a penalidade aplicada, verifica-se que também não assiste razão à Recorrente.

Em que pese esta questão não ter relevância ao presente caso, pois isto foi discutido na NFLD nº 35.772.850-5, conforme se verifica no Relatório Fiscal do auto de infração original nº 35.759.023-6 (fls. 35 a 41), apenso à presente autuação, fica evidente que o sistema contábil utilizado pela Recorrente possuía duas bases de dados, uma com registros oficiais e outra com registros “gerenciais”. Assim, não há que se falar em falta de fundamentação quanto à forma de quantificação dos segurados empregados, posto que foram utilizados os dados constantes na base de dados “não oficial” da empresa como forma de apuração do crédito tributário, a qual, vale ressaltar, era embasada por diversos documentos encontrados pela fiscalização, que não tinham sido lançados na contabilidade “oficial”. Assim, não há qualquer razão no argumento da Recorrente, de que o lançamento não estaria devidamente embasado.

A Recorrente pleiteia também o reconhecimento da impossibilidade de se utilizar dados eletrônicos gerenciais da empresa (fls. 132 a 133), de cunho “não oficial”, para embasar o lançamento tributário, nos casos em que não há provas documentais de que os valores retirados desses dados seriam aqueles mesmos.

Sustenta ainda que os valores exigidos decorrem da incidência de contribuições sobre as verbas pagas indistintamente, sem a discriminação da parcela de acordo com o trabalhador que a ela deu ensejo, impossibilitando à empresa comprovar a retenção e o recolhimento das respectivas parcelas da contribuição previdenciária (fls. 131 a 134).

Para a Recorrente, a fiscalização deve apresentar elementos comprobatórios seguros, ou seja, a ela cabe o ônus de comprovar a existência de obrigações tributárias inadimplidas (fls. 137). Veja-se:

*“É preciso que a fiscalização apresente ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS SEGUROS acerca da tributação, até porque a recorrente desconhece essa quantidade de funcionários relacionados.”*

Entretanto, vislumbro que os argumentos trazidos pela Recorrente mais uma vez não são plausíveis.

Isso porque, o auditor fiscal elaborou minucioso relatório fiscal onde demonstrou, claramente, as atividades que foram praticadas para se constituir o crédito tributário, evidenciando a dificuldade que teve ao acesso aos dados que não foram disponibilizados pela empresa, bem como quais foram as provas que levaram à conclusão de que a Recorrente deixou de lançar em títulos próprios da sua contabilidade os fatos geradores, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os valores recolhidos, etc.

Destarte, é possível que a fiscalização lance créditos tributários até então não reconhecidos pela empresa, transferindo-lhe o ônus de provar o contrário, tal como consignado no art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

*“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). (...)”*

*§ 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.”*

Assim, as provas encontradas pela fiscalização foram precisamente delimitadas e convergem sistematicamente para a devida formação probatória, não havendo que se falar na sua auto inaplicabilidade<sup>2</sup>.

Acessando todas as informações e documentos que não tinham sido declarados na contabilidade da empresa, o fiscal lavrou a NFLD nº 35.772.850-5 e os autos de infração acessórios nº 35.759.023-6 e 35.898.013-5, transferindo-se, assim, o ônus probatório ao contribuinte.

Nesse contexto, verifica-se que a Recorrente não buscou, em momento algum, desconstituir os valores apresentados pelos fiscais, mediante apresentação de documentação probatória, limitando-se a levantar argumentos que não encontram nenhum suporte documental.

A argumentação de que seria difícil provar que os valores lançados pelos fiscais não estão corretos, sob o entendimento de que teriam sido lançados sem a devida discriminação, está relacionada com a própria dificuldade e desorganização que a movimentação contábil da empresa demonstrou quando da fiscalização, não podendo agora, neste momento processual, a Recorrente alegar simplesmente que os valores não podem ser exigidos.

Já quanto à alegação de que não existe previsão legal para a penalidade aplicada, hipótese que estaria violando o princípio da legalidade previsto constitucionalmente, vale destacar que este Conselho, por força da sua Súmula nº 2, não deve se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, *in verbis*:

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

Ademais, a multa aplicada pela autoridade tributária encontra fundamento legal no art. 92, da Lei nº 8.212/91, que prevê limites máximo e mínimo em seu valor, montante este que será determinado conforme disposto no regulamento, respeitando o critério da gravidade da infração:

*“Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento”.*

---

<sup>2</sup> "SIMULAÇÃO- A simulação deve ser provada, cabendo à fiscalização fazê-lo, podendo, para tanto, utilizar-se de presunção simples. PRESUNÇÃO- Para que seja aceita como prova, a presunção simples deve reunir os requisitos de seriedade, concordância e precisão, sendo forçoso produzir a necessária ligação entre os indícios e o raciocínio conclusivo lógico que permita a ela chegar." (CARF, 1º Conselho, 1ª Câmara, PAF nº 16327.003903/2002-70, Recurso nº 137.227, Cons. Rel. Sandra Maria Faroni, Sessão de 06/07/2005)

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - ARBITRAMENTO – DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM INTERPOSTA PESSOA - FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – ELEMENTOS DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Uma vez efetuado trabalho fiscal com base em consistentes e robustos indícios e provas documentais sobre a existência de interposta pessoa nas operações financeiras de titularidade do contribuinte, que não foram afastados por sua argumentação jurídica, e uma vez demonstrado cabalmente o nexo da conta investigada com a contribuinte, prevalece a presunção legal de omissão de receitas, agravada pelo uso de interposta pessoa, cuja imputação não foi elidida por provas em contrário." (CARF, 1º Conselho, 1ª Câmara, PAF nº 13656.000334/2003-71, Recurso nº 138.114, Cons. Rel. Orlando José Gonçalves Bueno, Sessão de 17/03/2005)

Em decorrência disso, o art. 283, II do Decreto nº 3.048/99 previu expressamente a penalidade para o descumprimento da obrigação acessória aqui discutida, e os arts. 290 e 292 do mesmo regulamento prevêm expressamente os critérios para a majoração dos valores devidos a título de multa:

*Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:*

*(...)*

*II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:*

*a) deixar a empresa de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos; (...)*

*Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:*

*I - tentado subornar servidor dos órgãos competentes;*

*II - agido com dolo, fraude ou má-fé;*

*III - desacatado, no ato da ação fiscal, o agente da fiscalização;*

*IV - obstado a ação da fiscalização; ou*

*V - incorrido em reincidência.*

*Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecurável administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior.*

*(...)*

*Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:*

*I - na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no § 3º do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso;*

*II - as agravantes dos incisos I e II do art. 290 elevam a multa em três vezes;*

*III - as agravantes dos incisos III e IV do art. 290 elevam a multa em duas vezes;*

*IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso; e*

*Parágrafo único. Na aplicação da multa a que se refere o art. 288, aplicar-se-á apenas as agravantes referidas nos incisos III e V do art. 290, as quais elevam a multa em duas vezes.*

Diante disso, considerando todo o exposto, e que, além disso, não há a possibilidade deste CARF analisar a existência de eventual inconstitucionalidade nestes dispositivos, não merecem provimento as alegações trazidas pela Recorrente.

Por fim, considerando que a Recorrente não se opôs ao Auto de Infração nº 35.759.023-6, não devem proceder as alegações trazidas neste auto de infração complementar nº 35.898.013-5 simplesmente pelo fato de que a empresa consentiu com o lançamento e realizou o seu pagamento, havendo preclusão material das questões aqui discutidas.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues