



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

Processo n° 10950.003407/2009-50
Recurso n° 875.276 Voluntário
Acórdão n° 2401-01.766 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente INSTITUIÇÃO CULTURAL EDUCACIONAL DE SARANDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008

COMPENSAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE COMPROVANTE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE

Somente podem ser compensados na apuração fiscal os créditos que o contribuinte comprove possuir.

ARBITRAMENTO. ALEGAÇÃO NÃO RELACIONADA AO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Não tendo se verificado na espécie a adoção de arbitramento do tributo, não há de se apreciar essa alegação recursal.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. IMPOSSIBILIDADE DE INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. INOCORRÊNCIA.

Uma vez que o Fisco trouxe aos autos toda a documentação que deu embasamento à apuração fiscal, não se justifica a alegação de falta de comprovação da ocorrência dos fatos geradores e de irregular inversão do ônus da prova, mormente quando o contribuinte nada apresenta para afastar as conclusões da Auditoria.

APLICAÇÃO DE ACRÉSCIMOS LEGAIS CONFORME A LEGISLAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa e dos juros legalmente previstos, sob a justificativa de que afrontam a Constituição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO

Será indeferido o requerimento de perícia técnica quando esta não se mostrar útil para a solução da lide.

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO.
FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE HIPÓTESES
PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Serão indeferidos os pedidos para apresentação de provas após o prazo para impugnação, quando não comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleuza Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

De acordo com Relatório Fiscal, fls.159/170, o crédito contempla as contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa, destinada ao Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS e ao Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho — GILRAT, não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP.

Destaca-se que o salário-de-contribuição apurado refere-se a:

- a) remunerações pagas aos segurados empregados, mediante folha de pagamento “2” (não contabilizada), não registrada contabilmente;
- b) remunerações pagas aos segurados empregados, mediante folha de pagamento “1” (contabilizada);
- c) pagamentos efetuados aos contribuintes individuais, por serviços prestados a mesma, registrados em recibos de pagamentos e Livros Diário.

A instituição apresentou defesa, fls. 831/, alegando, em apertada síntese, que:

- a) estão decadentes os créditos relativos a fatos geradores ocorridos antes de 27/06/2004;
- b) embora o Fisco afirme que havia folhas de pagamento não contabilizadas, não trouxe ao processo prova contundente dessa alegação;
- c) disponibilizou à Auditoria toda a contabilidade, causando-lhe estranheza a acusação de que remunerações haviam sido omitidas da GFIP;
- d) também efetuou a declaração e o recolhimento de todas as contribuições decorrentes de pagamentos efetuados a contribuintes individuais;
- e) a multa aplicada, no patamar de quarenta por cento ou setenta e cinco por cento, é confiscatória;
- f) também assumem caráter de confisco os juros aplicados ao crédito lançado;
- g) o Fisco é que tem o dever de provar suas alegações, não sendo lícito querer que o contribuinte venha a produzir provas em seu favor;
- h) devem ser compensados todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte;
- i) para se chegar a uma conclusão segura sobre a contenda, faz-se necessária à realização de prova pericial, pelo que indica o assistente da perícia e formula os quesitos.

Ao final, requer a utilização de todos os meios de prova em direito admitidas e a concessão de prazo para que possa apresentar considerações sobre a documentação acostada pela Auditoria.

A DRJ em Curitiba declarou procedente em parte o lançamento, reconhecendo a decadência para as competências de 01 a 06/2004, ver fls. 874/881. Eis a ementa do *decisum*:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2008*

AIOP 37.194.885-1 .

DECADÊNCIA.

Havendo início de pagamento das contribuições, aplica-se ao caso a disposição do §4º, do art. 150 do CTN, de maneira que os valores apurados em período decaído devem ser excluídos do lançamento.

ARBITRAMENTO. INEXISTÊNCIA DO PROCEDIMENTO DOS AUTOS

Não havendo apuração da base de cálculo por meio de arbitramento, resta impertinente a argumentação da defesa relativa a matéria inexistente nos autos.

MULTA. INAPLICABILIDADE ANTE A AUSÊNCIA DE INFRAÇÃO

A constatação da existência de crédito tributário devido e não recolhido pelo sujeito passivo configura ilícito tributário que sujeita o infrator à aplicação de multa pecuniária nos termos da legislação de regência.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO PAGAMENTO

A apuração da aplicabilidade da regra do artigo 106, II, c do CTN às multas de que trata a lei 8.212/91 só pode ser feita no momento do efetivo pagamento dos tributos exigidos.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Não é confiscatória a multa exigida nos estritos limites do previsto em lei para o caso concreto, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

É legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

PROVA PERICIAL DESNECESSÁRIA.

A produção da prova pericial só é cabível quando o julgador administrativo entender que seu convencimento necessita da produção desta prova, não configurando seu indeferimento cerceamento do direito de defesa.

MEIOS DE PROVA.

Todos os meios de prova admitidos em direito são cabíveis e aceitáveis no Processo Administrativo Fiscal, havendo apenas que se observar as regras do Decreto nº 70.235, de 1972 quanto ao momento de sua apresentação ou formalidade para sua produção.

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

Em seu recurso, o sujeito passivo alega, em apertada síntese, que:

- a) embora a apuração do crédito tenha se dado por arbitramento, o Fisco não conseguiu demonstrar qualquer irregularidade que justificasse o procedimento;
- b) não ficou demonstrada de forma robusta a existência dos fatos geradores supostamente não contabilizados, nem declarados em GFIP;
- c) inexistente espaço para aplicação de multa, haja vista que não se detectou irregularidade que pudesse dar azo à sanção;
- d) mesmo que se pudesse aplicá-la, a multa não pode ultrapassar o patamar de vinte por cento, sob pena de se afrontar a Constituição Federal;
- e) são inconstitucionais a aplicação de multa progressiva e da taxa SELIC;
- f) devem ser aproveitados na apuração do crédito os recolhimentos efetuados;
- g) o ônus de provar a existência do crédito é do Fisco, não se podendo inverter esse encargo em desfavor do contribuinte;
- h) a prova pericial se faz necessária no caso em tela para que se investigue sobre os critérios e de arbitramento e se faça uma análise contábil mais acurada;
- i) também se deve proporcionar maior lapso temporal para que a empresa possa analisar com esteio na contabilidade as irregularidades apontadas pela Auditoria;

Ao final requer a extinção do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Do arbitramento

A alegação de que a Fiscalização utilizou o arbitramento na apuração do presente crédito revela que a recorrente não analisou com profundidade o Relatório Fiscal e a vasta documentação anexada ao AI.

Está por demais esclarecido pela Auditoria que as bases de cálculo lançadas foram obtidas pelas folhas de pagamento, pelos recibos de pagamento e pela escrita contábil apresentada no transcurso da ação fiscal.

Inteiramente sem respaldo nos elementos constantes dos autos essa alegação da contribuinte.

Da não comprovação da ocorrência dos fatos geradores e da inversão do ônus da prova

A Auditoria colacionou farta documentação, fls. 173/187, que engloba folhas de pagamento, recibos de salário, rescisões, demonstrativos contábeis e outros. Tal providência atesta a preocupação da Autoridade Fiscal de trazer ao processo todos os elementos que serviram de base para sua apuração.

Nesse sentido, não vejo como acolher a alegação da recorrente de que não teria o Fisco demonstrado a contento a ocorrência dos fatos geradores. Ainda mais quando se percebe que o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse vir em socorro de suas ponderações, mantendo-se no campo das argumentações desprovidas de elementos comprobatórios.

Outro aspecto do recurso que tem vinculação com o anteriormente apontado diz respeito ao argumento de que não seria lícito ao Fisco impor ao sujeito passivo a inversão do *onus probandi*. Devo repelir essa tese.

Não há dúvidas, pela vasta documentação juntada, que a Auditoria adotou as providências que pudessem fornecer à empresa todos os subsídios necessários ao exercício do amplo direito de defesa.

A apuração tomou como base os documentos da própria autuada não existindo razão para se falar em inversão do encargo de provar. Uma vez que o Fisco trouxe suas provas, caberia à recorrente, exercendo o seu direito ao contraditório, apresentar elementos que pudessem infirmar as conclusões que deram ensejo ao lançamento fiscal, todavia, como já frisei, a empresa manteve-se no campo dos argumentos sem substância.

Da multa e dos juros aplicados

Para análise do argumento relativo à incorreta aplicação da penalidade é de se fazer uma retrospectiva dos dispositivos legais que tratam da questão. Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quando havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n. 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de mora constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Considerando a ocorrência da infração relativa a falta de declaração de fatos geradores em GFIP cumulada com a falta de recolhimento do tributo, a Auditoria procedeu à comparação entre a multa aplicada com base na legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores com aquela decorrente da novel legislação.

Tal comparativo restou apresentado no demonstrativo de fls. 168 e seguintes, no qual se evidencia qual dos dispositivos legais conduziria a uma multa mais benéfica. Nesse, sentido, descabe o argumento de que o Fisco não teria observado a alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, por ter deixado de aplicar a multa mais branda.

Quanto ao caráter confiscatório da multa e da inconstitucionalidade da taxa SELIC, para enfrentar essas questões é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

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.

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.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF². Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente, como é o caso da aplicação dos juros e da multa.

Dito isso, sinto-me à vontade para concluir que não devem ser acatados os pedidos de redução da multa aplicada, bem como exclusão da taxa SELIC do lançamento.

Da compensação dos créditos do contribuinte

Embora alegue o Fisco deixou de compensar na apuração do crédito recolhimentos que houvera efetuado, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovação do fato.

Digo mais, a Auditoria foi enfática em seu pronunciamento ao afirmar que a empresa não houvera no transcurso da ação fiscal apresentado quaisquer guias de pagamento relativas às contribuições lançadas.

Diante disso, não vejo como acatar o pedido de compensação formulado no recurso.

Pedido de Perícia

Quanto ao cerceamento do direito de defesa ocasionado pelo indeferimento do órgão *a quo* do pedido de produção de prova pericial, entendo que não deva ser acatado. No processo administrativo fiscal vigora o princípio do livre convencimento motivado. Segundo o qual a autoridade julgadora tem liberdade para adotar a tese que ache mais adequada a solução da contenda, desde o que o faça com a devida motivação.

Nesse sentido, somente à autoridade que preside o processo é dado determinar a realização de perícias e diligências caso ache necessário. Não está o julgador obrigado a deferir pedidos de dilação probatória se os elementos constantes nos autos já lhe dão o convencimento suficiente para emissão da decisão.

Assim, sendo a prova dirigida à autoridade julgadora, é essa que tem a prerrogativa de determinar ou não a sua produção. Tenho que concordar com a decisão original, quando se afirma que o relato do fisco e os documentos colacionados permitem concluir pela ocorrência da infração.

Realização de análise contábil

Requer o contribuinte que lhe seja concedido prazo para a realização de análise contábil acerca das afirmações do Fisco. Não vejo como acolher esse o pleito.

A fiscalização teve como base os documentos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, que teve todo o prazo de defesa para detectar qualquer incorreção no trabalho de apuração fiscal. Todavia, nada foi apresentado naquela fase processual.

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Sobre esse tema, o Decreto n. 70.235/1972 determina que os inconformismos do contribuinte contra a exigência fiscal devem ser apresentados por ocasião da impugnação, junto a qual também serão juntados os elementos de prova. Vejamos:

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;

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

Em obediência a esse comando, deveria o sujeito passivo ter exposto na sua impugnação as possíveis falhas detectadas na apuração fiscal, todavia, não foi adotada a providência.

Vejo que agora também no recurso nada é apresentado de concreto, reprisando-se a alegação da defesa, portanto, também afasto esse pedido, por entender que o momento processual já não mais permite a juntada de análise contábil ou de qualquer outro documento que não se enquadre nas hipóteses do § 4. do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972.

Diante de todo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, pelo seu desprovimento.

Kleber Ferreira de Araújo