



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

Processo n° 10950.003409/2009-49
Recurso n° 875.277 Voluntário
Acórdão n° **2401-01.956 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente INSTITUICAO CULTURAL EDUCACIONAL DE SARANDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

APURAÇÃO FISCAL COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA E NA ESCRITA CONTÁBIL. ARBITRAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se caracteriza o arbitramento das contribuições sociais quando a apuração fiscal se dá com esteio em documentos de pagamento de remuneração e na escrita contábil.

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

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

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

Uma vez que o Fisco mencionou 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

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APRESENTA A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO TRIBUTO LANÇADO E ENFOCA A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito do defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência.

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 HIPÓTESE 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, I) por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de nulidade e por indeferir os pedidos para realização perícia técnica e análise contábil; II) por maioria de votos declarara a decadência até a competência 06/2004, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que não acolhia a decadência; e III) por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Walter Murilo Melo de Andrade e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O lançamento

Trata-se do Auto de Infração - AI n.º 37.194.887-8 lavrado em nome do contribuinte acima identificado, cujo valor consolidado em 13/07/2009, assumiu o montante de R\$ 158.679,25 (cento e cinquenta e oito mil e seiscentos e setenta e nove reais e vinte e cinco centavos).

O crédito contempla as contribuições arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), as quais, segundo o Relatório Fiscal, fls. 121/132, não foram declaradas em GFIP até o início da ação fiscal.

De acordo com o relato do Fisco, durante a ação fiscal, pela análise das folhas de pagamento, recibos de pagamento de salário, rescisões contratuais e recibos de férias, apresentados pela Instituição, verificou-se claramente que a empresa elaborava duas folhas de pagamento, a primeira chamada de Folha (1), tinha seus valores contabilizados, já a outra denominada de Folha (2), não vinha sendo contabilizada, inclusive recibos de pagamentos de salários (2), rescisões (2) e recibos de férias (2), diante disso, tomou-se como fato gerador das contribuições lançadas:

a) pagamento aos segurados empregados, das remunerações destacadas em Folhas de Pagamento (2), Recibos de Pagamento de Salários (2), Rescisão Contratual (2) e Recibos de Férias (2), cujos valores não foram registradas contabilmente;

b) pagamento aos segurados empregados das remunerações destacadas no mês de 12/2007 da Folha de Pagamento (1);

c) pagamento aos contribuintes individuais pelos serviços prestados de fretes, destacados em Recibos de Pagamentos a contribuintes individuais (autônomos) e nos registros contábeis contidos nos Livros Diário de nº 6,7,8 e 9, nas contas de despesa, (32104001 — Fretes e carretos) e (32204009 — Serviços prestados por terceiros).

Continuando, a Auditoria assevera que para apuração das contribuições devidas foram utilizados os seguintes levantamentos (itens de apuração):

a) FFL — REMUNER SEG EMPREG FL EXTRA 2 — corresponde às contribuições patronais destinadas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados constantes Folha (2), recibos pagamento salários (2), rescisão (2), recibos de férias (2), NÃO DECLARADAS EM GFIP E NÃO REGISTRADAS CONTABILMENTE;

b) FP — SEG EMPREGADO FOLHA 1 — corresponde às contribuições patronais destinadas a outras entidades e fundo, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados constantes da Folha (1), NÃO DECLARADAS EM GFIP;

c) FPF — FRETE PESSOA FÍSICA — corresponde às contribuições patronais destinadas a outras entidades, incidentes sobre os pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais por serviços de fretes, NÃO DECLARADOS EM GFIP; e

d) Z3 - REMUNER SEG EMPREG FL EXTRA 2 — corresponde às contribuições patronais destinadas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados constantes Folha (2), recibos pagamento salários (2), rescisão (2), recibos de férias (2), NÃO DECLARADAS EM GFIP E NÃO REGISTRADAS CONTABILMENTE.

Informa-se ainda que, para a apuração dos créditos previdenciários foram tomados por base, os valores constantes nas FOLHAS DE PAGAMENTO (1), FOLHAS DE PAGAMENTO (2) RECIBOS DE PAGAMENTO DE SALÁRIO (2), RESCISÃO (2). RECIBOS DE FÉRIAS (2). E RECIBOS DE PAGAMENTO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (AUTÔNOMOS), por serviços de fretes, além dos registros contábeis.

A impugnação

Cientificada da NFLD em 27/07/2009, fl. 01, a empresa ofertou impugnação, fls. 134/151, na qual, em apertada síntese, alegou 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, sendo descabido o arbitramento do tributo;

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, não havendo multa a ser cobrada, em face da inexistência de qualquer irregularidade;

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 decisão de primeira instância

A Delegacia da Receita Federal de Brasil de Julgamento - DRJ em Curitiba (PR) declarou, fls. 192/199, procedente o lançamento, em acórdão assim ementado:

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

AIOP 37.194.887-8

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 NOS 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.

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

O recurso

Inconformado com a decisão da DRJ, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 206/223, no qual repetiu os mesmos argumentos apresentados na defesa, a exceção da alegação relativa à decadência. Requerendo ao final, que:

- a) seja decretada a nulidade do feito, em razão do patente cerceamento ao seu direito de defesa, devendo ser oportunizada nova fase contenciosa, para que possa comprovar a sua idoneidade financeira e fiscal;
- b) caso não se entenda pela nulidade, que os autos retornem à primeira instância para realização de prova pericial;
- c) cancele-se o Auto de Infração, posto que nenhuma irregularidade existiu;
- d) cancele-se a multa aplicada posto que a mesma, da forma como foi fixada, fere princípios do Direito Tributário;
- e) cancele-se a multa, pelo fato de não ter havido inadimplência;
- f) caso não se entenda dessa forma, que a multa no patamar de 75% seja minorada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

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

Arbitramento

Como bem asseverou o órgão recorrido, a manifestação da recorrente contra a suposta apuração do crédito por arbitramento é descabida. Os autos revelam que inexistiu na espécie esse procedimento, posto que o Relatório Fiscal é enfático ao afirmar que as contribuições foram calculadas com base na documentação apresentada pelo sujeito passivo, mormente folhas e recibos de pagamento, além de lançamentos contábeis.

Concluindo que esse argumento recursal está totalmente dissociado da realidade dos autos, não devo acolhê-lo.

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

A Auditoria mencionou no seu relato a análise de farta documentação, que engloba folhas de pagamento, recibos de salário, rescisões, demonstrativos contábeis e outros. Tal providência atesta a preocupação da Autoridade Fiscal de apresentar no 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.

É que todas as afirmações da Auditoria estão baseadas em documentos exibidos pela própria autuada, não se verificando na espécie distribuição do ônus de provar ao sujeito passivo. Caberia a esse apenas comprovar suas alegações, o que efetivamente não o fez.

Cerceamento ao direito de defesa

Do item precedente já se tem uma idéia da improcedência do argumento de que o lançamento deveria ser declarado nulo em razão do prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam, como já afirmei alhures os fatos geradores estão claramente exposto no relato do Fisco.

Vejo que a lavratura fiscal e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar a reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também encontram-se bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados, quanto no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo Analítico o Débito – DAD.

O relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário.

Por outro lado, o sujeito passivo, embora alegue o defeito material, não especifica qual o ponto que, por não ter a clareza e precisão suficientes, veio a acarretar prejuízo ao seu direito de defesa.

Veja-se que o fisco indica a fonte de dados que o levou a concluir pela ocorrência dos fatos geradores e discriminou todos os valores envolvidos no procedimento de apuração.

Da multa e dos juros aplicados

Do Discriminativo Sintético do Débito - DSD, fls. 14/19, verifica-se que não se utilizou o percentual de 75% para fixação da multa, que foi aplicada em 24%, conforme previa o art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, cujo patamar é inferior ao atualmente previsto no art. 35-A da mesma Lei (75%).

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 Nº 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 CARF¹. 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.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

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, nos termos do Relatório de Apropriação dos Documentos Apresentados, fls. 30/42, está a demonstrar que todas as guias de recolhimento recolhidas em nome da empresa foram devidamente aproveitadas, não tendo o sujeito passivo trazido outros documentos que pudessem demonstrar a existência dos créditos alegados.

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 existência do crédito apurado.

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.

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 afastado 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.º do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972

Conclusão

Diante de todo exposto, voto por conhecer do recurso, por reconhecer a decadência para as contribuições lançadas no período de 01 a 06/2004, por afastar a preliminar de nulidade, por indeferir os pedidos para realização perícia técnica e análise contábil e, no mérito, pelo seu desprovimento.

Kleber Ferreira de Araújo