



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

Processo n° 10950.003604/2009-79
Recurso n° 875.294 Voluntário
Acórdão n° **2401-01.961 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - CONSTRUÇÃO CIVIL
Recorrente INSTITUICAO CULTURAL EDUCACIONAL DE SARANDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2009 a 30/06/2009

DOCUMENTAÇÃO QUE NÃO APRESENTA DADOS SUFICIENTES PARA VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES MEDIANTE ARBITRAMENTO.

Ao exibir documentos e esclarecimentos insuficientes para verificação de sua regularidade fiscal, o sujeito passivo abre ao fisco a possibilidade de arbitrar o tributo devido, sendo do contribuinte o ônus de fazer prova em contrário.

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.

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 resta comprovado que o contribuinte deixou de apresentar a documentação solicitada pela Auditoria.

LEGISLAÇÃO PARA A APLICAÇÃO DA MULTA. VIGÊNCIA NO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

A aplicação da multa decorrente do inadimplemento das contribuições previdenciárias rege-se pela legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador, a menos que sobrevenha norma mais benéfica.

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: 01/06/2009 a 30/06/2009

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, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade e indeferir os pedidos para realização de perícia técnica e análise contábil; e II) 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 37.194.890-8 lavrado em nome do contribuinte acima identificado, cujo valor consolidado em 23/07/2009, assumiu o montante de R\$ 11.099,11 (*onze mil e noventa e nove reais e onze centavos*).

O crédito contempla a contribuição dos segurados devidas a Seguridade Social, as quais, segundo o Relatório Fiscal, fls. 85/97, incidiram sobre as remunerações pagas aos empregados que laboraram na edificação de obra de construção civil, tendo as mesmas sido obtidas por aferição indireta, pelo método do Custo Unitário Básico, que leva em consideração o padrão da obra e a área construída.

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).

Acrescenta-se que, apesar das solicitações contidas nos Termos de Intimação, emitidos conforme cópias juntadas, onde se destaca o Termo de Intimação fiscal de nº 05, recebido pela empresa em 10/06/2009, o sujeito passivo deixou de apresentar a Auditoria as Folhas de Pagamento (2) correspondente a edificação de obra acima em destaque, bem como recibos de pagamentos de salários correspondentes às ditas folhas, esses de forma parcial.

Informa-se, para complementar, que a empresa exibiu parcialmente recibos de salário relativos às folhas omitidas, do que se conclui que as mesmas existiam e que a autuada preferiu deixar de apresentá-las. Esse fato, afirma o Fisco, deu ensejo à lavratura de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória.

Com esteio na documentação da obra (registro de empregados, alvará e habite-se) inferiu-se que a obra foi realizada no período de 01/03/2002 a 02/07/2008 e consiste em edificação comercial de um pavimento, contendo vinte salas, com área total de 2.04,61 m².

A Auditoria informa ainda que foram consideradas as competências abrangidas pela decadência, tomando-se como início da obra o registro do primeiro empregado e como termo final a data do Habite-se.

Acrescenta-se ainda que, no período compreendido entre os meses de 01/2004 a 12/2007, foi constatado que a Instituição registrou contabilmente remuneração inferior aquela efetivamente paga, tanto em relação à administração da empresa, quanto na edificação da obra em causa. Para corroborar a veracidade dos fatos, foram anexadas cópias dos resumos das folhas de pagamento (1) e (2), recibos de Pagamento de Salário (1) e (2).

Também no exercício de 2008, afirma o Fisco, verificou-se recibos de pagamento de salários cujos valores, não se encontravam inseridos na Folha de Pagamento (1), bem como não houve arrecadação da contribuição para a Seguridade Social dos segurados empregados, conforme prevê a legislação, tudo conforme cópias anexas.

Continuando, a Auditoria assevera que também percebeu claramente que o segurado inscrito para prestar serviço na obra, além do recibo de pagamento de salário (1), percebia remuneração através de um segundo recibo (2), cujos valores não estão contabilizados e tampouco declarados em GFIP. Pode-se verificar, afirma o Fisco, conforme cópias colacionadas, recibo de quitação proveniente de verbas rescisórias com a identificação de acerto de períodos que o segurado empregado prestou serviços sem registro.

A impugnação

Cientificada da NFLD em 27/07/2009, fl. 01, a empresa ofertou impugnação, fls. 106/123, 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. 145/153, procedente o lançamento, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2009 a 30/06/2009

AIOP 37.194.890-8

DECADÊNCIA.

Observado já no na fase de lançamento que parte do período da obra já havia sido atingido pela decadência e tendo esse período nem sido considerado na apuração do débito, resta impertinente a impugnação que peticiona pelo reconhecimento de vedação à constituição do crédito que a Fiscalização já afastou na apuração do mesmo.

ARBITRAMENTO. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS EM FOLHA DE PAGAMENTOS, NA CONTABILIDADE OU NA GFIP

Constatado pela Fiscalização que a contabilidade, as Folhas de Pagamentos e as Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP apresentadas pela empresa não refletem o movimento real das remunerações pagas a segurados a serviço da empresa, é cabível a apuração da base de cálculo das contribuições devidas por meio de aferição indireta.

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 Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recurso

Inconformado com a decisão da DRJ, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 158/175, 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

Passo agora a análise da alegação relativa ao descabimento da aplicação do método aferição indireta para obtenção de bases de cálculo utilizadas na presente apuração.

O arbitramento da base de cálculo de tributos em geral é previsto no Código Tributário Nacional, art. 148¹, tendo cabimento quando as informações prestadas pelo sujeito passivo não mereçam fé. Também a legislação previdenciária tem fundamentação específica para aferição indireta das contribuições, é esta a previsão dos §§ 3.º e 4.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991², os quais trazem a possibilidade de arbitramento das contribuições, quando haja recusa, sonegação ou apresentação deficiente de informações por parte do sujeito passivo.

Nessa análise não se pode perder de vista que o procedimento de aferição indireta é um instituto jurídico de exceção, excepcional, incomum, por isso, a lei condicionou a sua aplicação à presença de anormalidade. Tal procedimento deve se pautar pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Dessa forma, o fisco precisa apresentar relação lógica entre os fatos e as conclusões e se acautelar, para não se enveredar no excesso de exação fiscal, por arbítrio e abuso de discricionariedade.

¹ Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

² Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, 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 e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

Somente é admissível o citado procedimento quando o Fisco se vê diante de situação intransponível, ou seja, não tenha como se valer de outros meios para recompor o momento da ocorrência do fato gerador e obter os dados necessários ao cálculo do valor correspondente ao crédito tributário.

Na situação sob enfoque, verifico que Fisco solicitou a documentação relativa às folhas de pagamento não contabilizadas da obra de construção civil especificada no Relatório Fiscal, não tendo a empresa as disponibilizado. Vê-se que para as competências lançadas havia folhas não contabilizadas, chamadas pela Auditoria de “Folhas (2)”, o que pode ser comprovado pela existência de recibos parciais, assim, ao deixar de exibi-las o sujeito passivo abriu ao Fisco a possibilidade de aferir indiretamente as remunerações dos empregados, conforme possibilita a legislação acima citada.

Ora, o mister da fiscalização é apurar a ocorrência dos fatos geradores e calcular o tributo devido. No caso sob análise, os autos demonstram que havia remunerações lançadas em folhas não contabilizadas que a empresa deixou de apresentar, impossibilitando o Fisco de verificar diretamente o montante desses pagamentos.

Assim, entendo que na espécie estão presentes os requisitos que autorizam a aferição indireta da remuneração contidas nas folhas de pagamento não contabilizadas, acertando o Fisco quando fixou a base de cálculo pelo método do Custo Unitário Básico – CUB.

Vejo, então, que a auditoria fiscal não se desviou das normas que permitem o arbitramento dos tributos lançados, as quais foram oportunamente mencionadas tanto no relatório da NFLD, quanto no anexo Fundamentos Legais do Débito.

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

A Auditoria mencionou farta documentação, que engloba folhas de pagamento, recibos de salário, rescisões, demonstrativos contábeis e outros, os quais comprovam a existência das irregularidades apontadas. Tal providência atesta a preocupação da Autoridade Fiscal de trazer ao processo todos os elementos e circunstâncias 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.

Quando os contribuintes deixam de atender as solicitações documentais da Fiscalização, duas são as sanções aplicáveis: a) a aplicação de multa por descumprimento do dever instrumental de apresentar a documentação e b) a apuração do tributo por arbitramento, cabendo ao contribuinte fazer prova em contrário.

Nesse sentido, a inversão do *onus probandi* foi consequência da falta de exibição dos elementos solicitados pela Auditoria.

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

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.

Quanto 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.º 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. 9.430/1996³ 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.

Ocorre que nos casos de regularização de obra de construção civil, considera-se ocorrido o fato gerador para efeito de cálculo das contribuições o mês de emissão do Aviso de Regularização de Obra – ARO, no caso 06/2009. É essa a inteligência do art. 431, § 2.º, da IN SRP n.º 03/2005, *verbis*:

³ 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;

Art. 431. Para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular e para as pessoas físicas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a partir das informações prestadas na DISO e após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, expedirá em 2 (duas) via,0 ARO, destinado a informar ao responsável pela obra a situação quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida, sendo que:

(...)

2º No cálculo da área regularizada e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia dois do mês subsequente ao da sua emissão, prorrogando-se o prazo de recolhimento para o primeiro dia útil seguinte, se no dia dois não houver expediente bancário.

Nesse sentido, foi aplicada a penalidade de 75% da contribuição a recolher, posto que na competência 0602009 já estava em vigor o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991 e a empresa não houvera declarado a remuneração em GFIP, nesse sentido, não há o que se falar em irregularidade nesse procedimento, posto que foi aplicada a legislação vigente na data de ocorrência do fato gerador.

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 ressaltadas 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 CARF⁴. 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.

⁴ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

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.

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

Conclusão

Diante de todo exposto, voto por conhecer do recurso, por afastar a preliminar de nulidade, por indeferir os pedidos para realização perícia técnica e análise contábil e, no mérito, pelo seu desprovemento.

Kleber Ferreira de Araújo