



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.000957/2010-23
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.515 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRO DE EDUCACAO E CULTURA DE GOIANIA EIRELI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE.

O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais poderá fazê-lo em sede recursal, situação que impede o órgão julgador de se manifestar quanto ao tema.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), que lhe deram provimento parcial para restabelecer o agravamento da multa. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Conforme narrado no acórdão recorrido, o presente processo administrativo fiscal refere-se ao Auto de Infração n.º 37.229.030-2, no qual foram lançadas contra o sujeito passivo acima identificado as contribuições dos segurados empregados não retidas pela empresa.

De acordo com o Relatório Fiscal, os fatos geradores que deram ensejo ao lançamento foram os pagamentos efetuados a segurados empregados a serviço da empresa na competência 12/2008 e 13/2008 (13.º salário). Afirma-se que a base de cálculo foi obtida por aferição indireta, em razão da constatação de que a empresa efetuou pagamentos a segurados sem fazer os registros contábeis dos mesmos, nem declará-los na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP. Foi relatado que a empresa costumeiramente efetuava pagamentos aos seus empregados, sem registrar as quantias em folha de pagamento.

Ao crédito principal foi aplicada ainda multa nos termos do art. 35A da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, no patamar de 225%, considerando-se aplicação do art. 44 da Lei-n.º 9.430/1996, inciso I (falta de declaração – 75%), § 1.º (sonegação, fraude ou conluio – duplicação) e § 2.º (falta de atendimento à intimação – acréscimo de 50%).

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%. Na parte que nos interessa o acórdão recebeu a seguinte ementa:

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU CONLUIO. NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE APLICAÇÃO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora sequer contempla no Relatório da Autuação as razões que a levaram a aplicar a multa àquele percentual.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO OBSTACULIZAÇÃO DA AÇÃO FISCAL POR PARTE DO CONTRIBUINTE. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a aplicação da multa agravada contemplada no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, quando não comprovada ou sequer imputada pela autoridade lançadora no Relatório da Autuação a existência de atos do contribuinte tendentes a dificultar, impedir e/ou retardar o regular desenvolvimento da ação fiscal.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Intimada da decisão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial ao qual foi dado seguimento parcial. Nos termos do despacho de admissibilidade e com base nos acórdãos paradigmas n.º 1301-00214 e 9101-00.540, devolve-se a este Colegiado a discussão acerca da impossibilidade de conhecimento *ex officio* de matéria não impugnada.

Contrarrazões do Contribuinte pugnando pelo não provimento do recurso, defende que a decisão do julgador de afastar a multa qualificada se deu pela caracterização de uma nulidade absoluta na aplicação da pena, tendo em vista cerceamento do direito de defesa, o que definitivamente é questão de ordem pública, podendo ser conhecida de ofício. Na mesma oportunidade o contribuinte apresentou Recurso Especial o qual não foi admitido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso preenche os pressupostos e deve ser conhecido.

Trata-se de recurso interposto pela Fazenda Nacional contra parte do acórdão recorrido que reduziu a multa aplica a 75%. Para o Colegiado, considerando que o lançamento não fundamentou as razões para qualificação da penalidade, teria ocorrido cerceamento do direito de defesa do Contribuinte justificando a apreciação de ofício da matéria por ser esta de ordem pública. Segundo a recorrente, nos termos do art. 16, III do Decreto n.º 70.235/72, uma vez que a matéria não foi tempestivamente abordada pela parte na impugnação, teria ocorrido a preclusão da discussão.

Quanto a este tema, após um estudo aprofundado, me posiciono no sentido de que, salvo exceções, o direito não exercido oportunamente não poderá ser invocado posteriormente pela parte ou mesmo apreciado de ofício pela instância recursal. Em algumas ocasiões manifestei-me pela aplicação ao caso do art. 3.º, III da Lei n.º 9.784/99, admitindo com base na busca da verdade material que as partes apresentassem alegações e documentos até a proclamação da decisão final no processo administrativo. Eis o teor do dispositivo:

Art. 3.º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

...

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;

Ocorre que, embora concorde com a aplicação da Lei n.º 9.784/99 ao processo administrativo fiscal, entendo que referido artigo deve ser interpretado conjuntamente com o art. 60 do mesmo diploma legal:

Art. 60. O recurso interpõe-se por meio de requerimento no qual o recorrente deverá expor os fundamentos do pedido de reexame, podendo juntar os documentos que julgar convenientes.

O fato de o dispositivo trazer a expressão 'pedido de reexame' me leva ao entendimento que somente pode ser objeto de recurso matéria que tenha sido expressamente analisada pela decisão então recorrida, caso não fosse essa a intenção o legislador teria aplicado vocábulo de significado mais amplo.

Os autores Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López (*in* 'Processo Administrativo Fiscal Comentado') explicam que a "preclusão está diretamente relacionada ao princípio do impulso processual o qual existe para evitar contratempos ao procedimento e garantir o avanço progressivo da relação processual, afirmam que por força deste princípio anula-se uma faculdade ou o exercício de algum poder ou direito processual. Para eles no "processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha". Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre em relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior".

Ao tratar dos princípios que permeiam o procedimento administrativo, o Professor Paulo de Barros Carvalho, em sua obra 'Direito Tributário: linguagem e método', mesmo defendendo o "informalismo em favor do administrado" e a necessidade de simplificação da relação entre as partes, expõe que:

3º - A rapidez, simplicidade e economia são também fatores externos, mas que devem inspirar a figura do protótipo do procedimento administrativo tributário. A rapidez interessa a todos. O direito existe para ser cumprido e o retardamento na execução de atos ou nas manifestações de conteúdo volitivo não devem sugerir medidas coibitivas, tanto para Fazenda como para o particular. Nesse domínio se situa a estipulação de prazos para celebração de atos administrativos, bem como a interposição de peças e outros expedientes que interessem aos direitos do administrado. Não se compaginam com os ideais de segurança e garantia das relações jurídicas certas situações indefinidas, qualificadas pela inércia de agentes da Administração ou do titular de direito subjetivos.

A medida coibitiva encontrada pelo legislador é exatamente a preclusão que pode ser construída por meio da interpretação conjunta das normas do art. 16, III c/c art. 17 do Decreto 70.235/72. O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito em que fundamenta seus pontos de discordância em relação ao lançamento não mais poderá fazê-lo em outro momento. Defender uma mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir inovações argumentativas ao longo do processo ou apreciação de matérias de ofício por parte do julgador - sob o fundamento da busca pela verdade material, pode levar à ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação à supressão de instância, o devido processo legal e segurança jurídica.

Vale citar entendimento da professora Fabiana Del Padre Tomé, em seu livro 'A Prova no Direito Tributário', para qual não se justifica diferenciar verdade material de verdade formal. Segundo nos apresenta, em qualquer processo o que se busca é a verdade lógica construída a partir dos elementos juntados aos autos:

O que se consegue, em qualquer processo, seja administrativo ou judicial, é a verdade lógica, obtida em conformidade com as regras de cada sistema. Conquanto nos processos administrativos sejam dispensadas certas formalidades, isso não implica a possibilidade de serem apresentadas provas ou argumentos a qualquer instante, independentemente da espécie e forma. É imprescindível a observância do

procedimento estabelecido em lei, ainda que esse rito dê certa margem de liberdade aos litigantes.

Lembramos que o Decreto n.º 70.235/72 no art. 16, §§ 4º e 5º admite a juntada de provas e documentos em momento posterior a impugnação nos casos em que a) ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

E neste ponto - apresentação de provas - defendo a aplicação do princípio "informalismo em favor do administrado" exposto pelo professor Paulo de Barros Carvalho, isso porque o julgador não pode se furtar de colher os elementos necessários a formação do seu juízo de valor. Vale destacar que em muitos casos esse Colegiado vem determinando, de ofício, a conversão dos julgamentos em diligência no intuito de colher provas e informações essenciais a solução do litígio, exemplo disso são os pedidos de apuração acerca da existência de pagamento no casos em que se discute decadência. Ora, se ao julgador é permitido requerer a produção das provas que julgar importante, devo concluir que as provas juntadas pelas partes e que se relacionam com o lançamento e com os argumentos delimitados na lide, deverão ser conhecidas e apreciadas independentemente das razões que fundamentaram a não apresentação delas no momento oportuno.

Porém, em situações como a ora analisada, o que se tem é discussão teórica que passa ao largo da apreciação de documentos ou provas apresentadas pelas partes ao longo do processo. A apreciação de ofício de matéria não impugnada pela parte em momento oportuno ofende o procedimento adotado pelo legislador para o processo administrativo, violando o princípio da segurança jurídica e podendo levar à supressão de instâncias.

No caso concreto a Delegacia de Julgamento ao proferir o acórdão manteve o lançamento em sua integralidade, afastando expressamente a ocorrência de qualquer evento que conduzisse à caracterização de cerceamento de defesa. Contra tal entendimento a parte reiterou os argumentos de defesa, não fazendo – mais uma vez - qualquer contraponto em relação às multas aplicadas, fato que tornou tal matéria (caracterização das circunstâncias qualificadoras da penalidade) definitiva, impedindo qualquer manifestação do Colegiado a respeito.

Por fim, destaco que a decisão da maioria dos Conselheiros que votaram pelo provimento do recurso é mais restrita, não admitindo a aplicação da Lei n.º 9784/99 ao Processo Tributário Administrativo – uma vez a esse se aplicam as regras específicas do Decreto n.º 70.235/72, razão pela qual também não aceitam a apresentação de provas fora das hipóteses previstas no art. 16 do citado decreto.

Diante do exposto dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

