



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

Processo n° 10120.008859/2010-34
Recurso n° 10.120.008859201034 Voluntário
Acórdão n° **2803-01.569 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FORTESUL-SERVICOS CONSTRUÇÕES E SANEAMENTO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

EXTRAPOLAMENTO DE PRAZO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pelo Decreto n. 3.969/2001, é apenas um instrumento de natureza jurídica administrativo-gerencial, que não afeta o ato de lançamento lavrado posterior ao final do prazo de encerramento de fiscalização. Tanto que o MPF não tem o condão de interromper a decadência, como faz a ciência da NFLD que consubstancia o ato de lançamento do crédito tributário.

MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Apenas cabe aplicação retroativa de multa ou penalidade quando a mesma for realmente mais benéfica.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NÃO APRECIADA PELO CARF, ART. 62, DO REGIMENTO INTERNO.

O CARF não pode afastar a aplicação de decreto ou lei sob alegação de inconstitucionalidade, salvo nas estritas hipóteses do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), reformando a decisão recorrida e o lançamento, no sentido de determinar que a multa a ser aplicada aos créditos tributários lançados com base em fatos geradores até 04.12.2008 seja a estabelecida no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, até

Processo nº 10120.008859/2010-34
Acórdão n.º **2803-01.569**

S2-TE03
Fl. 4.739

o limite de 75% que está estabelecido art.. 35-A da Lei n. 8.2121-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430-1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Osmar Pereira Costa que entende que deve ser aplicada a Portaria PGFN/RFB14/2009.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Osmar Pereira Costa, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.4718 e seguintes dos autos digitais) foi interposto contra decisão da DRJ(fl. 4699 e seguintes dos autos digitais), que manteve o crédito tributário oriundo lançado com base em diferenças de apuração e pagamento de contribuições patronais e destinadas ao SAT, levantadas mediante confronto das informações prestadas pelo contribuinte em GFIP/GPS e documentos verificados durante a fiscalização, em especial à folha de pagamentos. Os créditos questionados são referentes aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2006 a 30/09/2009. A ciência do auto de infração inaugural foi em 10.11.2011 (fls. 01).

Apresentada a impugnação em primeira instância administrativa, alegando basicamente a nulidade da autuação por desrespeito ao devido processo legal e lançamento extemporâneo em relação ao prazo do MPF, que a base de cálculo utilizada não desconsiderou valores inscritos sob rubricas de pagamentos realizados a título de auxílio-alimentação, auxílio de custo, auxílio transporte/combustível, e ilegalidade da aplicação dos juros e multas. Em razão dos questionamentos quanto às rubricas, os autos foram objeto de diligência solicitada pela DRJ para esclarecer a situação. Em resposta (fls. 4689 e seguintes) à solicitação de diligência, o autuador explicou minuciosamente que as rubricas questionadas pela Recorrente não foram utilizadas para formação da base de cálculo dos créditos lançados. Da informação foi dada oportunidade de manifestação à Recorrente, mas o prazo passou *in albis*.

A DRJ julgou procedente o lançamento em sua integralidade, resumindo-se na seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2009*

AIOP DEBCAD n.º 37.298.689-7

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A empresa é obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, e recolher à Seguridade Social, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, conforme previsto nas Leis nº 8.212/91 e nº 10.666/93.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. INDEFERIMENTO.

Não ficaram configurados nos autos os casos de nulidade arguidos pela defendente.

*MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA.
RETROATIVIDADE BENIGNA.*

Tratando-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, na ocorrência do pagamento, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

PEDIDO DE PERÍCIA Descabe a realização de perícia quando os fatos puderem ser demonstrados por documentos a que a empresa estava obrigada a apresentar a fiscalização.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Assim, apresentou tempestivamente o recurso voluntário, vindo os autos a esta turma especial para seu julgamento, repetindo os argumentos da impugnação de primeira instância.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Quanto à primeira preliminar aguida pela Recorrente, de que o lançamento é nulo por ter sido lançado fora do prazo de 60(sessenta) dias da ciência do Mandado de Procedimento Fiscal, entendo que a mesma não deve ser acolhida.

A extrapolação de prazo de fiscalização não gera a nulidade dos atos de lançamento posteriores, apenas restitui ao contribuinte a condição de espontaneidade de pagamento, possibilitando a denúncia espontânea disposta no art. 138, do CTN, entre o final do prazo de fiscalização e a ciência de sua prorrogação ou do lançamento realizado. Interpretação oriunda do próprio dispositivo argüido pela Recorrente.

Ademais, é entendimento de ampla maioria dos julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, seguindo a orientação dos antigos Conselhos de Contribuintes, de que o Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pelo Decreto n. 3.969/2001, é apenas um instrumento de natureza jurídica administrativo-gerencial, que não afeta o lançamento de ofício. Isso porque o lançamento de ofício é o ato administrativo vinculado para constituição do crédito tributário, baseado na competência do agente, objeto/conteúdo, forma, finalidade e motivo, conforme determinado pela lei tributária de natureza ordinária, que não pode ser afastado por ato infralegal, que não lhe atribui tais efeitos. Tudo isso em observância ao artigos 100, 142, 145 e 149 do CTN. (Precedente: Acórdão n. 202-19.208, de 03.06.2008, 2º CC/MF). Tanto que o MPF não tem o condão de interromper a decadência, como faz a ciência do Auto de Infração que consubstancia o ato de lançamento do crédito tributário.

Ressalta-se o fato que os atos do processo administrativo tributário federal, somente serão nulos no caso estabelecidos no art. 59, do Decreto n. 70235/1972 (com força de lei ordinária). Ou seja, a nulidade somente seria decretada nos caso que os atos e termos fossem lavrados por pessoa incompetente, ou despachos e decisões que preterissem a defesa ou apresentassem outra nulidade material. No caso, não houve qualquer preterição de defesa. Defesa que foi oportunizada, bem como em face da constituição do crédito.

Assim, não acolho a preliminar denunciada.

III – Quanto à segunda preliminar, de que houvera cerceamento de defesa por não apreciação dos documentos apresentados, entendo que também não há razão nas alegações da Recorrente.

A suposta nulidade da negativa ao pedido de realização de perícia, não merece acolhida, pois a mesma não veio acompanhada dos quesitos (art. 16 e 17 do Dec. 70235/1972). Observe-se que, mesmo com claros documentos de constituição do crédito, assim que impugnado em primeiro grau, o órgão julgador *a quo* solicitou diligenciamento quanto

todos os questionamentos, o que restou em minuciosa informação fiscal, a qual foi dada ciência à Recorrente, mas esta em nada se manifestou. Diligência essa que respondeu a justificativa da perícia apresentada na peça impugnatória, tornando a realização da perícia prescindível (art. 18, do Dec. 70235/1972. Ou seja, a todo momento foi oportunizada a apresentação de suas razões sobre o lançamento. Assim, não houve quaisquer prejuízo à defesa, não merecendo quaisquer reforma na forma do art. 59, do Decreto 70235/1972.

Assim, não acolho a preliminar denunciada.

Passo a analisar o mérito do Recurso Voluntário.

IV – No mérito, as alegações de que os valores inscritos sob rubricas de pagamentos realizados a título de auxílio-alimentação, auxílio de custo, auxílio transporte/combustível.

Entendo que todo e qualquer questionamento a respeito é inábil à afastar o lançamento, pois, conforme repisado, tais rubricas não são objeto foram a base de cálculo dos tributos cobrados. Logo, o Recurso não atacou o lançamento quanto ao crédito oriundo da obrigação principal, não contestando (art. 17, do Dec. 70.235)

Nesse ponto, não merece acolhimento o Recurso Voluntário.

V – No que tange a aplicação da multa, em que a Recorrente alega a necessidade de aplicação do art. 32-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada a partir da Medida Provisória n. 449/2008, ao contrário da multa do art. 35-A da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada a partir da Medida Provisória n. 449/2008 c/c o art. 44, da Lei n. 9430, é novamente equivocado.

O crédito tributário constituído tem base em lançamento de descumprimento de obrigação principal (não recolhimento).

Contudo, entendo que merece reforma a decisão anterior, para os créditos tributários lançados com base em fatos geradores até 04.12.2008, quando foi publicada a MP n. 449, no seguinte ponto:

Entendo que a fiscalização aplicou de forma equivocada o art. 35-A, da Lei n. 8212-1991, na redação posterior à MP n 449, de 04.12.2008, convertido na Lei n. 11.941-2009, que remete à aplicação do art. 44, I, da Lei n. 9430-1996, com multa estabelecida no patamar de 75%, por entender mais benéfico ao contribuinte.

Em análise ao art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, a multa aplicada ao caso é escalonada de acordo com a fase do processo de constituição e cobrança das contribuições previdenciárias, iniciando com 4% a 100%. Os patamares superiores à 75% somente eram aplicáveis após o ajuizamento de ação de execução fiscal. Ou seja, em fase administrativa, a aplicação mais favorável é a da redação do art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008. Note-se que os créditos são inclusive anteriores à publicação da MP n 449, de 04.12.2008, Assim, entendimento contrário, será uma afronta à irretroatividade da aplicação da lei, salvo se mais benéfica,(art. 104, III, c;c 106, I, do CTN) bem como negar vigência à necessidade de interpretação mais benéfica ao contribuinte (art. 112, do CTN), pois o ato omissivo de não pagamento de contribuições que não foram devidamente declaradas ocorreu antes do lançamento.

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 32-A cumulada com a multa do art. 35, com a redação anterior, como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo. Salvo se a própria lei, expressamente assim definisse.

Dessa forma, aos créditos tributários lançados com base em fatos geradores até 04.12.2008, entendo que deve ser aplicado ao caso as penalidades estabelecidas no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, até o limite de 75% (art. 35-A da Lei n. 8.212-1991 combinado com o art. 44, II, da Lei n. 9.430-1996), conforme estabelecido pela redação posterior a da comentada alteração.

VI - Por final, quanto à suposta inconstitucionalidade da multa e juros aplicados em face do princípio da não confiscatoriedade, deixo de apreciar e acolher, pois é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF-MF.

VII - Conclusão

Processo nº 10120.008859/2010-34
Acórdão n.º 2803-01.569

S2-TE03
Fl. 4.745

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reformando a decisão recorrida e o lançamento, no sentido de determinar que a multa a ser aplicada aos créditos tributários lançados com base em fatos geradores até 04.12.2008 seja a estabelecida no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, até o limite de 75% que está estabelecido art.. 35-A da Lei n. 8.212-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430-1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

Sala de Sessões, 16 de maio de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator