



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

Processo nº 10166.722482/2012-65
Recurso nº 003.629 Voluntário
Acórdão nº 2302-003.629 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2015
Matéria OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS - AIOA CFL 34 E 38
Recorrente CAENGE S/A - CONSTRUÇÃO ADMINISTRAÇÃO E ENGENHARIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 29/03/2012

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. CFL 34. LEGALIDADE.

A empresa é obrigada a lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, em contas individualizadas, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como o montante das contribuições descontadas dos segurados, o da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Constitui infração ao Art. 32, II, da Lei 8.212/91 deixar a empresa de informar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, as quantias descontadas, as contribuições patronais e os totais recolhidos.

AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CONTABILIDADE. AIOA CFL 38.

Constitui infração às disposições inscritas nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8212/91 c/c art. 232 do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, deixar a empresa de exibir no prazo assinalado, qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.

Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal

atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

MULTA PUNITIVA. LEGALIDADE. ART. 92 DA LEI Nº 8.212/92.

As condutas típicas infracionais tributárias e a cominação das penas correspondentes encontram-se taxativamente previstas na Lei nº 8.212/91, a qual outorgou ao Poder Executivo a competência para a individualização da penalidade aplicável ao Infrator conforme a gravidade da infração.

FRAUDE.

Configura-se fraude toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

SONEGAÇÃO

Qualifica-se como sonegação toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária a respeito da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou também das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

MULTA PUNITIVA. CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES. MATÉRIA DE PROVA.

A majoração da multa punitiva nos termos do inciso II do art. 92 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, depende da demonstração nos autos da efetiva ocorrência das circunstâncias agravantes previstas nos incisos I e II do art. 290 do RPS.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir a majoração da multa aplicada nos Autos de Infração de Obrigação Acessória nº 51.021.846-6 e 51.021.847-4, lavrados nos Códigos de Fundamento Legal 34 e 38, em razão da não demonstração da existência de fraude.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/04/2005.

Data da lavratura dos Autos de Infração: 29/03/2012.

Data da Ciência dos Autos de Infração: 31/03/2012.

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto em face de Decisão de Primeira Instância Administrativa proferida pela DRJ/POA pelo Sujeito Passivo do crédito tributário aviado nos Autos de Infração de Obrigação Acessória nº 51.021.846-6 (AI CFL 34) e 51.021.847-4 (AI CFL 38), decorrentes do descumprimento de obrigação acessória prevista respectivamente no inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 225, II, e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, e no art. 33, parágrafos 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 06/11.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 244/248.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão nº 10-48.423 - 6ª Turma DRJ/POA, a fls. 332/340, julgando procedente o lançamento, e mantendo crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 09/01/2014, conforme Aviso de Recebimento a fl. 342.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o Autuado interpôs recurso voluntário, a fls. 344/350, respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nas seguintes alegações:

- Que o presente Recurso somente poderá ser avaliado após, ou concomitante ao julgamento dos Recursos interpostos em relação às autuações que dizem respeito a obrigação principal, sob pena de serem prolatados acórdãos conflitantes;
- Que a multa aplicada representa violação ao Principio da Legalidade, insculpido no art. 150, I, da CF/88, uma vez que a multa imposta pela Autoridade Fiscal foi capitulada no art. 373 do Regulamento da Previdência Social;
- Que o valor da multa foi majorado com base no Decreto nº 3.048/99, o que configura violação ao Principio da Legalidade;

- Que não é cabível o agravamento da multa, uma vez que o não agiu com dolo, fraude ou má-fé.

Ao fim, requer que os Autos de Infração sejam julgados insubsistentes.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 09/01/2014. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 07/02/2014, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares a serem dirimidas, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DA PREJUDICIALIDADE

Alega o Recorrente que o presente Recurso somente poderá ser avaliado após, ou concomitantemente ao julgamento dos Recursos interpostos em relação as autuações que dizem respeito a obrigação principal, sob pena de serem prolatados acórdãos conflitantes.

Com efeito, as obrigações principais decorrentes dos mesmíssimos fatos geradores objeto do presente julgamento, consistentes em contribuições previdenciárias a cargo

de segurados obrigatórios do RGPS e da empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a Outras Entidades e Fundos, houveram-se por lançadas mediante os Autos de Infração de Obrigação Principal nº 37.316.474-2, 37.316.475-0 e 37.316.476-9, objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10166.722376/2012-81, cuja Impugnação administrativa houve-se por julgada procedente em parte pela DRJ/POA, tão somente para excluir do lançamento os fatos geradores lançados equivocadamente em duplicidade, sendo mantido em relação aos fatos jurídicos tributários remanescentes o Crédito Tributário deles decorrente em sua integralidade.

Inconformado, o Autuado interpôs Recurso Voluntário, o qual foi procedente em parte, exclusivamente para excluir do lançamento as Obrigações Tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências janeiro e fevereiro de 2007, em razão da homologação tácita do Crédito Tributário prevista no §4º do art. 150 do CTN, e para que fosse recalculado o valor da multa moratória referente à competência novembro/2008, sendo mantidas em relação aos fatos jurídicos tributários remanescentes as Obrigações Tributárias Principais deles decorrentes em sua integralidade.

Merece ser enaltecido que os valores das penalidades impostas através dos Auto de Infração CFL 34 e CFL 38, respectivamente, são únicos e indivisíveis, de maneira que o *quantum debeatur* a eles associado independente da gravidade, tampouco do número de infrações cometidas, bastando para a sua caracterização e imputação a ocorrência de uma única infração à obrigação tributária violada.

Dessarte, a constatação e o reconhecimento da efetiva ocorrência ainda que de uma única infração às obrigações tributárias acessórias previstas no inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 225, II, e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99 (CFL 34), e nos parágrafos 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (CFL 38) implica a procedência da autuação, e a aplicação da penalidade pecuniária a ela associada em sua integralidade individual.

2.2. DA LEGALIDADE

O Recorrente alega que a multa aplicada representa violação ao Princípio da Legalidade, insculpido no art. 150, I, da CF/88, uma vez que a multa imposta pela Autoridade Fiscal foi capitulada no art. 373 do Regulamento da Previdência Social. Aduz que o valor da multa foi majorado com base no Decreto nº 3.048/99, o que se configuraria violação ao Princípio da Legalidade, igualmente.

Sem razão, todavia.

O Recorrente precisa ser apresentado, com a máxima urgência, e com requintes de intimidade, ao preceito inscrito no artigo 92 da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece a cominação da penalidade pecuniária a ser imposta, conforme a gravidade da infração, àquele que cometer qualquer infração a dispositivos estabelecidos na Lei de Custeio da Seguridade Social, para a qual não houver penalidade expressamente cominada.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13/2001)

§1º O disposto neste artigo não se aplica às penalidades previstas no art. 32-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

§2º O reajuste dos valores dos salários-de-contribuição em decorrência da alteração do salário-mínimo será descontado por ocasião da aplicação dos índices a que se refere o caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

No que pertine à aplicação de penalidades, a CF/88 incorporou ao Ordenamento Jurídico o Princípio da Individualização da Pena, o qual determina tratamento diverso a infratores que se encontram em situações distintas. Cuida-se, com efeito, de tratar os desiguais desigualmente, na medida de suas desigualdades, objetivando-se a efetiva Justiça.

No Direito Penal, o processo de individualização da pena desenvolve-se em três momentos que se interligam e se complementam. O primeiro momento é o legislativo, em que o legislador ordinário, ao eleger uma conduta como típica, ou seja, contrária ao Ordenamento Jurídico, deve observar a gravidade da infração, de modo a estabelecer a pena abstrata, cominando os patamares mínimo e máximo da sanção aplicável.

Segundo Rogério Greco (*in* Direito Penal: Lições, 2ª edição, Rio de Janeiro, Impetus, 2000, p. 71), “É a fase que cabe ao legislador, dentro de um critério político, de valorar os bens que estão sendo objeto de proteção pelo Direito Penal, individualizando a pena de cada infração penal de acordo com a sua importância e gravidade”.

O segundo momento é o da individualização judiciária: “...tendo presente as nuances da espécie concreta e uma variedade de fatores que são especificamente previstos na lei penal, o juiz vai fixar qual das penas é aplicável, se previstas alternativamente, e acertar seu quantitativo entre o máximo e o mínimo fixado para cada tipo realizado, e inclusive determinar o modo de sua execução”. (Luisi, Luiz, *Os Princípios Constitucionais Penais*, Porto Alegre, Editora Sérgio Antonio Fabris, 1997, p. 37):

No Direito Penal, o poder discricionário de aplicar a pena é confiado pelo ordenamento jurídico ao Juiz da Causa, conforme leciona Luiz Regis Prado: “a individualização judiciária da sanção implica significativa margem de discricionariedade, que deverá ser balizada pelos critérios consignados no artigo 59 do Código Penal e pelos princípios penais de garantia. Trata-se, pois, de discricionariedade juridicamente vinculada”. (Prado, Luiz Regis. *Elementos de Direito Penal*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2012, p. 118).

A terceira etapa na fixação da pena diz respeito às causas de aumento (majorantes) e de diminuição (minorantes) da pena, nos termos pré-fixados na Lei.

No Direito Tributário não é diferente. A conduta infracional tributária e a cominação da pena correspondente encontram-se taxativamente previstas na lei, conforme acima demonstrado.

Todavia, as segunda e terceira etapas da fixação da penalidade houveram-se por confiadas, pelo ordenamento jurídico, não ao Poder Judiciário, como sói ocorrer no Direito Penal, mas, sim, ao Poder Executivo, o qual, mediante o Regulamento da Previdência Social, procedeu à individualização, para cada infração tributária cometida, em função de sua gravidade, da penalidade pecuniária a ser aplicada ao infrator, sempre dentro da cominação estatuída na lei, bem como os reflexos das circunstâncias agravantes e atenuantes presentes em cada caso concreto.

Nessa prumada, a individualização da pena em conformidade com a gravidade da infração houve-se por confiada pela Lei nº 8.212/91 ao Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, cujo art. 283 estabeleceu, de maneira objetiva, o valor da multa punitiva para cada tipo infracional previsto na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Regulamento da Previdência Social

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862/2003)

(...)

II- a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

a) deixar a empresa de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

De outro eito, as circunstâncias agravantes e os critérios de gradação das multas a serem aplicadas encontram-se taxativamente previstos nos artigos 290 e 290 do Regulamento da Previdência Social, estatuído no exercício da competência que lhe fora outorgada pelo art. 92 da Lei nº 8.212/91.

Regulamento da Previdência Social

Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:

- I - tentado subornar servidor dos órgãos competentes;*
- II - agido com dolo, fraude ou má-fé;*
- III - desacatado, no ato da ação fiscal, o agente da fiscalização;*
- IV - obstado a ação da fiscalização; ou*
- V - incorrido em reincidência.*

Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032/2007)

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

- I - na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no § 3º do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso;*
- II - as agravantes dos incisos I e II do art. 290 elevam a multa em três vezes;*
- III - as agravantes dos incisos III e IV do art. 290 elevam a multa em duas vezes;*
- IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso; e*
- V - (Revogado pelo Decreto nº 6.727/2009)*

Parágrafo único. Na aplicação da multa a que se refere o art. 288, aplicar-se-á apenas as agravantes referidas nos incisos III a V do art. 290, as quais elevam a multa em duas vezes.

No caso específico do Auto de Infração Debcad nº 51.021.846-6 – CFL 34, este se houve por lavrado em decorrência de infração ao disposto no art. 32, II, da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da

Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, em razão de o sujeito passivo não ter lançado em títulos próprios da sua contabilidade, no período de 2007 a 2009, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição, conforme informação constante do anexo 01 do procedimento fiscal.

CFL - 34

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

O sujeito passivo registrou diversos lançamentos relacionados a pessoas jurídicas, em contas relacionadas especificamente a pessoas físicas ("serviços prestados – PF"), conforme se vê no Anexo 02 (fls. 20/48), especialmente na listagem ao pé da fl. 25.

A penalidade pecuniária legalmente prevista para este tipo infracional encontra-se cominada nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91, c.c. art. 283, inciso II, alínea "a" e art. 373 ambos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com valores reajustados conforme a Portaria Interministerial MPS/MF nº 02, de 06 de janeiro de 2012.

Já no caso do Auto de Infração Debcad nº 51.021.847-4 – CFL 38, este se houve por lavrado em decorrência de infração ao disposto no disposto no §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com o art. 232 e art. 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, em razão de o sujeito passivo ter deixado de lançar e/ou ter lançado a menor, na sua contabilidade, valores correspondentes a fatos geradores de contribuição previdenciária, conforme descrito no item 7.1.1 do Relatório Fiscal, a fl. 10.

CFL - 38

Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou o administrador judicial ou o seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

De acordo com o Relatório Fiscal, o Autuado deixou de contabilizar diversos contratos firmados com prestadores de serviços. Também não teria contabilizado a integralidade das folhas de pagamento, conforme ilustrado no anexo 03, a fls. 49/114.

A penalidade pecuniária legalmente prevista para este tipo infracional encontra-se cominada nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91, c.c. art. 283, inciso II, alínea "j"

e art. 373 ambos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com valores reajustados conforme a Portaria Interministerial MPS/MF nº 02, de 06 de janeiro de 2012.

De outro canto, enfocando-se a questão da constitucionalidade aventada pelo Recorrente por um outro ângulo, mostra-se imperioso destacar, de forma a nocautear qualquer dúvida porventura ainda renitente, que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Cumpre trazer à balha que todo ato normativo oriundo do Poder Legislativo ingressa no Ordenamento Jurídico com presunção relativa de conformidade com a Constituição ainda que decorrente de uma interpretação conforme. Dessarte, uma vez promulgada e sancionada a lei, esta passa a desfrutar de presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, a qual somente pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário proferida pelo órgão jurisdicional competente.

Segundo Luís Roberto Barroso (*in Interpretação e aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. 7ª ed. rev. São Paulo, Saraiva, 2009, p. 193), “*O princípio da presunção de constitucionalidade dos atos do Poder Público, notadamente das leis, é uma decorrência do princípio geral da separação dos Poderes e funciona como fator de autolimitação da atividade do Judiciário, que, em reverência à atuação dos demais Poderes, somente deve invalidar-lhes os atos diante de casos de inconstitucionalidade flagrante e incontestável*”.

Nesse contexto, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem os Autos de Infração ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

De plano, deve-se atentar que o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A ser vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§4º (Revogado).(Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§5º (Revogado).(Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

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; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

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

Revela-se pertinente salientar que é vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros 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 73/93.*

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e propalar as declarações de inconstitucionalidade, tão veementemente defendida pelo Recorrente, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

2.3. DO AGRAVAMENTO DA MULTA

O Recorrente alega que não é cabível o agravamento da multa, uma vez que o não agiu com dolo, fraude ou má-fé.

Os itens 6.2.4. e 7.2.4. do Relatório Fiscal atestam que “*Com base nos fatos apurados, conforme processo 10166-722.376/2012-81, a auditoria fiscal constatou que o sujeito passivo adotou, de forma dolosa, práticas fraudulentas que caracterizam, em tese, crimes de sonegação de contribuições previdenciárias, previstos na legislação em vigor*”. Os grifos são nossos.

Ocorre que a legislação tributária impõe um discrimen entre as condutas tipificadas como sonegação e fraude, a saber:

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Configura-se fraude toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

A Fraude configura-se como o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovida de má-fé pelo agente, para a ocultação da verdade sobre fato relevante ou fuga ao cumprimento do dever. Nestas condições, a fraude traz consigo o sentido do engano oculto para furtar-se o fraudulento ao cumprimento do que é de sua obrigação ou para logro de terceiros.

Já a conduta tipificada legalmente como sonegação fiscal consubstancia-se em toda e qualquer ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou ainda, das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

No caso em estudo, a descrição dos fatos e as circunstâncias do caso convergem no sentido da ocorrência de **sonegação**, mas não de **fraude**. À mesma conclusão também chegou a Autoridade Fiscal Fazendária.

A sonegação se manifesta, no caso presente, na volitiva e consciente não declaração em GFIP de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, consistentes em pagamentos de remunerações a segurados obrigatórios do RGPS, ação omissiva dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal,

Acontece, porém, que a conduta típica ensejadora do agravamento da multa punitiva é a fraude, não a sonegação, inexistindo nos autos qualquer elemento de convicção acerca da efetiva ocorrência de tal desvio de conduta.

Carente também se encontra o vertente lançamento da demonstração dos elementos fáticos e circunstanciais caracterizadores da má-fé, omissão essa que inviabiliza qualquer sindicância acerca da efetiva ocorrência de tal desvio de comportamento.

Dessarte, considerando não estarem descritos nos autos os elementos objetivos fáticos e circunstanciais da conduta típica da fraude e da má-fé, se nos antolha que a majoração da multa aplicada se encontra a calva de motivação, eis que não demonstrada a efetiva ocorrência da circunstância agravante da infração prevista no inciso II do art. 290 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Por tais razões, pugnamos pela exclusão das majorantes incidentes sobre as penalidades pecuniárias aplicadas tanto no Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 51.021.846-6 (AI CFL 34) quanto no nº 51.021.847-4 (AI CFL 38).

3. CONCLUSÃO:

Pelas razões de fato e de Direito ora expendidas, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídas do

Processo nº 10166.722482/2012-65
Acórdão n.º **2302-003.629**

S2-C3T2
Fl. 361

lançamento as majorantes incidentes sobre as multas punitivas aplicadas nos Autos de Infração de Obrigação Acessória nº 51.021.846-6 (AI CFL 34) e nº 51.021.847-4 (AI CFL 38).

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.