



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

Processo n° 10240.001781/2007-65
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.837 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente EINSTEIN INSTITUICAO DE ENSINO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula n° 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PEDIDO DE PERÍCIA - REQUISITOS - INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada sua prescindibilidade. Considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1° do Decreto n° 70.235/72.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-
infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a

obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DA AUTUAÇÃO - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule a multa, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 32-A da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Ausente momentaneamente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Jhonatas Ribeiro da Silva (suplente). Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 172 a 177, com Anexo às fls. 178, interposto pela Recorrente – Einstein Instituição de Ensino Ltda. contra Acórdão nº 01-11.144 – 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém - PA, fls. 156 a 166, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.116.867-8, às fls. 01, sendo o valor da multa aplicada, de inicialmente R\$ 59.044,44(cinqüenta e nove mil, quarenta e quatro reais e quarenta e quatro centavos) sendo reduzida, pela decisão de primeira instância, para um total de R\$ 29.287,17 (vinte e nove mil, duzentos e oitenta e sete reais e dezessete centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 21 a 23, com Anexos às fls. 24 a 51, o Auto de Infração nº. 37.116.867-8, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2003 a 12/2004.

Ainda o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 21 a 23, com Anexos às fls. 24 a 51, informa que a Recorrente deixou de declarar na GFIP: (i) parcela da remuneração dos segurados empregados incluídos em folha de pagamento, conforme demonstrado no anexo I do Relatório Fiscal da Infração; (ii) Os segurados empregados não incluídos em folha de pagamento (remunerações extraídas dos recibos de pagamentos), conforme demonstrado no anexo II do Relatório Fiscal da Infração.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

No Relatório Fiscal da Infração, às fls. 21 a 23, consta quadro com o cálculo do valor da multa aplicada. Informa também o Relatório que o valor mínimo previsto no caput do artigo 283 e atualizado, na forma do art. 373 do RPS, pela Portaria MPS nº142, de 11/04/2007, é de R\$1.195,30 (hum mil cento e noventa e cinco reais e trinta centavos). O valor da multa aplicada totalizou o montante de R\$59.044,44 (cinqüenta e nove mil quarenta e quatro reais e quarenta e quatro centavos).

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 21 a 23, não ficou caracterizada nem circunstância agravante e nem circunstâncias atenuantes.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09401503F00 foi de 01/2003 a 12/2004, às fls. 06 a 07.

A **ciência do Auto de Infração** ocorreu em **19.09.2007**, às fls. 53, conforme Aviso de Recebimento – AR nº SR61993275-6 BR.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 21 a 23, com Anexos às fls. 24 a 51, é de **01/2003 a 12/2004**.

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 56 a 66, com Anexos às fls. 67 a 149, inclusive apresentando às fls. 149 cópia da GPS – Guia da Previdência Social recolhida, código de pagamento 4200 (Pagamento de Débito Administrativo), referente ao Auto de Infração nº. 37.116.867-8, no valor de R\$ 22.947,38.

Observa-se que, ainda no prazo de defesa da Impugnação, a Recorrente recolheu em GPS este valor de R\$ 22.947,38 informando que entende ser este o valor devido relativamente à exigência contida no auto de infração, às fls. 148, sem, no entanto, especificar exatamente qual a parte da exigência fiscal com a qual concorda.

Observa-se nos autos, às fls. 152 a 154, que este valor recolhido em GPS de R\$ 22.947,38 foi apropriado no Sistema de Arrecadação do MPS/SRP/INSS, em relação ao débito do Auto de Infração nº. 37.116.867-8, conforme telas do sistema às fls. 152 a 154.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente em parte a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 01-11.144 – 4ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém - PA, fls. 156 a 166, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2003, 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Deve ser reconhecida a procedência parcial da autuação quando constatado que parte dela se fundamenta em motivação fática inexistente.

Lançamento Procedente em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e no uso da competência atribuída pelo inciso I do art. 4º da Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007, c/c a Portaria do M.F. nº

10.238, de 15 de maio de 2007 e com o Decreto nº 6.103, de 30 de abril de 2007:

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o auto de infração em tela, nos termos do Relatório e Voto que integram este Julgado;

Deste ato, a Presidente desta Turma deixa de recorrer de ofício ao 2º Conselho de Contribuintes, em razão do valor exonerado não ultrapassar o valor de alçada fixado, consoante o disposto no artigo 366, inciso 1 e §§ 2º e 3º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 6.224/07, c/c o disposto no art. 10 da Portaria MF nº 03/2008, de 03/01/2008;

Encaminhe-se à Delegacia da Receita Federal de origem para cientificar o interessado do inteiro teor do presente Acórdão, mediante entrega de cópia, bem como, para intimá-lo a pagar o crédito tributário em questão, no prazo de 30 dias da ciência do Acórdão, com redução de 25%, salvo interposição de recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 305 do RPS — Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e alterações posteriores.

Sala de Sessões, em 30/05/08.

Observa-se que a decisão de primeira instância, conforme fls. 161 a 162, retificou a autuação fiscal nos seguintes termos:

Da Revisão da Autuação

Dos Segurados Constantes das Folhas de Pagamento

A recorrente reclama que a remuneração de todos os segurados empregados **constantes da folha de pagamento** foram devidamente informadas em GFIP - junta prova parcial de sua alegação (fls. 74/147). Ao comparar os dados constantes das provas apresentadas pela defendente com os constantes do sistema informatizado desta Instituição - CNIS — Cadastro Nacional de Informações Sociais, constatei a improcedência da autuação no que respeita aos empregados informados em **folha de pagamento** (anexo I, do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa às fls. 24/27), exceto pelos empregados abaixo listados, para os quais a autuada não apresentou nenhuma prova em contrário e cujos dados constantes do CNIS apontam para a procedência da autuação, quais sejam:

FRANCISCO WERTON LIMA OLIVEIRA

LUCILENE MONTEIRO DE FREITAS

JOÃO CARDOSO DA SILVA

SEBASTIÃO FRANKLIN LOPES

WALDIR CASTRO DE OLIVEIRA

WANDERLUCIA NUNES DE ABREU

*Em razão disto, efetuei a revisão do cálculo da multa no que tange aos segurados empregados **constantes da folha de pagamento**, excluindo aqueles cuja remuneração foi informada em GFIP em conformidade com a folha de pagamento e mantendo os demais cuja remuneração foi totalmente ou parcialmente omitida em GFIP*

(...)

*No que tange aos segurados empregados que **não** constam das folhas de pagamento da empresa, ou seja, os citados no anexo II (fls. 28/31) do Relatório Fiscal da Infração, informo que a autuada não apresentou qualquer prova que a eximisse da exigência fiscal, bem como não providenciou a correção da falta, razão pela qual mantenho a autuação pelo seu valor integral no que respeita a estes segurados.*

Ainda assim, a decisão de primeira instância, às fls. 165 a 166, mostra que considerou o valor do AI retificado e o valor recolhido pela Recorrente para efetivar o novo valor do Auto de Infração, R\$ 29.287,17:

O presente processo trata do AI — Auto de Infração DEBCAD 37.116.867-8 lavrado em 31/08/2007 contra a empresa acima identificada. A autuada foi cientificada do presente AI em 20/09/2007 (fl. 53) e interpôs defesa (fls. 56/66) tempestiva em 15/10/2007, com anexos de fls. 67/147, argumentando em síntese que a empresa não deixou de declarar na GFIP as parcelas remuneratórias de seus empregados (junta documentos visando consubstanciar a sua reclamação — fls. 67/147), restando evidente que não houve infração, não sendo devida, igualmente, a aplicação de qualquer sanção à empresa defendente, razão pela qual solicita a declaração de improcedência do presente AI como um todo.

Ocorre que, ainda no prazo de defesa, a autuada recolheu o valor de R\$22.947,38 (fl. 149) informando que entende ser este o valor devido relativamente à exigência contida no auto de infração (fl. 148), sem, no entanto, especificar exatamente qual a parte da exigência fiscal com a qual concorda.

*O valor acima recolhido foi lançado (fl. 152) no sistema informatizado de arrecadação desta instituição, o que resultou na redução do valor inicial da exigência fiscal, que passou de R\$59.044,44 (fl. 150) para R\$36.097,06 (fl. 154), **mesmo antes do julgamento da lide.***

Cumpr-me ressaltar que, com a interposição da defesa tempestiva acima referida, instaurou-se o contencioso administrativo que culminou com a emissão do Acórdão n° 01-144 (fls. 156/163), datado 30/05/2008, acolhendo apenas

parcialmente os argumentos da suplicante, julgando então procedente em parte o presente AI e reduzindo o valor da multa de R\$ 59.044,44 para R\$ 52.234,55.

Considerando que o sistema (SISCOL) não admite retificação de valor para maior (majoração), esta autoridade julgadora viu-se então impedida de lançar no sistema informatizado (SISCOL) desta Instituição o valor da multa retificada (R\$52.234,55) pelo Acórdão retro, pois o sistema não mais trazia o valor inicial da multa (R\$59.044,44), mas sim o valor resultante da apropriação do recolhimento efetuado (R\$36.097,06) Como única solução encontrada para esta situação incomum, e considerando que a exclusão de parte do valor do presente auto de infração decorreu exclusivamente do acolhimento de parte das razões de defesa e provas apresentadas pela defendente, lancei no SISCOL como valor retificado, ficticiamente, R\$29.287,17 (vide a tela do SICOB à fl. 164), que corresponde à seguinte operação: valor efetivamente retificado da multa (R\$52.234,55 — vide Acórdão nº 01-11.144), subtraído do valor já recolhido pela autuada (R\$22.947,38).

O procedimento acima tem como base a obediência aos princípios da eficiência e da economicidade, posto que, de alguma forma haveria que se ter uma solução para a questão, conforme exhaustivamente explicado acima.

Inconformada com a decisão de 1ª instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 172 a 177, com Anexo às fls. 178 na qual apresenta cópia da GPS – Guia da Previdência Social recolhida, código de pagamento 4200 (Pagamento de Débito Administrativo), referente ao Auto de Infração nº. 37.116.867-8, no valor de R\$ 4.754,83.

No Recurso Voluntário, a Recorrente alega em apertada síntese:

Em sede Preliminar.

(i) Do cerceamento do direito de defesa.

A Recorrente em sede de Impugnação protestou pela produção de prova pericial que não foi apreciada em sede de decisão de primeira instância, nestes termos às fls. 66:

“III - DOS PEDIDOS

Isto posto, demonstrada insubsistência do auto de infração acima destacado, considerando a ilegalidade apontada, pugna-se pelo acatamento da presente defesa, com o conseqüente julgamento de improcedência da ação fiscal, eximindo a DEFENDENTE de qualquer exigência fiscal, ~~sobretudo a multa contida no mencionado auto.~~

Protesta pela produção de prova pericial.

Termos em que,

Pede deferimento.

Porto Velho/RO, 10 de outubro de 2007.”

No Mérito.

(ii) Quanto ao pagamento do débito exigido na autuação.

(ii.1) Inicialmente cumpre informar que, conforme atestado pelo relator, a RECORRENTE efetuou o pagamento da importância de R\$ 22.947,38 (vinte e dois mil, novecentos e quarenta e sete reais e trinta e oito centavos), valor que correspondia a 50% (cinquenta por cento) do total devido (R\$ 59.044,44 e após a decisão de primeira instância R\$ 52.234,55).

(ii.2) Referido pagamento foi efetuado dentro do prazo para impugnação, justamente para usufruir do benefício da redução (50%- cinquenta por cento).

Da análise da turma julgadora restou um valor R\$ 52.234,55 (cinquenta e dois mil, duzentos e trinta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos), o que implica dizer que os valores apurados pelo fiscal inicialmente não correspondia a realidade, e que desse valor a RECORRENTE poderia se beneficiar com a redução em 50% (cinquenta por cento).

(ii.3) O valor devido seria R\$ 26.117,27 (com a redução de 50%)

É de se considerar que a Turma Julgadora, caso preferisse — com fundamento no erro verificado (exigência a maior) -, poderia considerar nulo o auto de infração (que é diferente de improcedência da ação fiscal) e determinar que fosse lavrado novo auto de infração, cujo valor seria o apurado pelo relator (R\$ 52.234,55), para daí permitir que a RECORRENTE pudesse usufruir da redução legal (50%), cujo valor final seria R\$ 26.117,27 (vinte e seis mil, cento e dezessete reais e vinte e sete centavos).

(ii.4) A Recorrente recolhe o valor de R\$ 4.754,83

Entretanto, de plano **a RECORRENTE comprova sua boa fé, juntando desde logo comprovante de recolhimento no valor de R\$ 4.754,83 (quatro mil setecentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e três centavos).**

(ii.5) A Recorrente recolheu o equivalente a R\$ 45.894,76

Assim, tem-se que o AI importava em R\$ 59.044,44, e a DEFENDENTE recolheu aos cofres públicos o equivalente a R\$ 45.894,76 (referentes ao dobro, já que o pagamento se deu com o uso de 50% de desconto).

A diferença do valor contido no AI e no efetivamente pago importou em R\$ 13.149,68.

Com o recurso, o valor final apontou em R\$ 52.234,55. Ou seja, a diferença entre esse valor e o efetivamente pago é que passou a ser devido. R\$ 52.234,55 — R\$ 45.894,76 = R\$ 6.339,79. E sobre este resultado aplica-se o desconto de 25% de lei, alcançando-se o valor recolhido que ora se comprova o pagamento a título de valor complementar.

(iii) Dos Pedidos.

Pelo exposto, requer-se seja recebido o presente recurso voluntário, por ser próprio e tempestivo, para, ao final, dar-lhe provimento reformando a decisão de primeira instância, determinando-se que seja realizada prova pericial, intimando-se a RECORRENTE para formular quesitos e indicação de assistente de perito.

Caso não seja acolhido o pedido retro, que seja considerado o valor então recolhido (R\$ 22.947,38) como pagamento do débito apurado, concedendo, outrossim, à RECORRENTE os benefícios da redução de 25% do valor estabelecido pela turma de primeira Instância, pelo que, nesta oportunidade, apresenta-se o comprovante do pagamento da diferença acima indicada, no importe de R\$ 4.754,83 (quatro mil setecentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e três centavos).

fls. 180.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 180.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**Do Preceito fundamental à lavratura do Auto de Infração**

De plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de*

Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*
 - a. Folha de Rosto do Auto de Infração;*
 - b. Instruções para o Contribuinte – IPC;*
 - c. REPLEG – Relatório de representantes Legais;*
 - d. VÍNCULOS – Relação de Vínculos;*
 - e. Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;*
 - f. Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;*
 - g. Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF;*
 - h. Relatório Fiscal da Infração.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que a autuação fiscal foi elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999, especialmente com a discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura.

Art.293.Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§1ºRecebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinqüenta por cento ou impugnar a autuação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§2ºImpugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§3º O recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§4º Apresentada impugnação, o processo será submetido à autoridade competente, que decidirá sobre a autuação, cabendo recurso na forma da Subseção II da Seção II do Capítulo Único do Título I do Livro V deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

Analisando-se o auto de infração e seus anexos, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. artigo 293, Decreto 3.048/1999.

Inconstitucionalidades.

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“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, de 2009)

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

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

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

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

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

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

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 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, de 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, de 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, de 2009)”(gn).*

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(i) Do cerceamento do direito de defesa.

A Recorrente em sede de Impugnação protestou pela produção de prova pericial que não foi apreciada em sede de decisão de primeira instância, nestes termos às fls. 66:

“III - DOS PEDIDOS

Isto posto, demonstrada insubsistência do auto de infração acima destacado, considerando a ilegalidade apontada, pugna-se pelo acatamento da presente defesa, com o conseqüente julgamento de improcedência da ação fiscal, eximindo a DEFENDENTE de qualquer exigência fiscal, sobretudo a multa contida no mencionado auto.

Protesta pela produção de prova pericial.

Termos em que,

Pede deferimento.

Porto Velho/RO, 10 de outubro de 2007.”

Analisemos.

Quanto à solicitação de prova pericial, verificamos que a mesma encontra-se em desacordo com o previsto na legislação.

Decreto 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...).

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Outrossim, o pedido de perícia foi formulado pela Recorrente às fls. 66, nestes termos:

“Protesta pela produção de prova pericial.”

Como o pedido de perícia não possui os requisitos previstos na legislação, considero-o não formulado. Ademais, totalmente prescindível tal pedido a partir da análise realizada pela primeira instância nos Anexos da Impugnação apresentada pela Recorrente às fls. 67 a 149.

Desta forma, diante do exposto acima, não prospera a argumentação de cerceamento de defesa.

DO MÉRITO.

(ii) Quanto ao pagamento do débito exigido na autuação.

(ii.1) Inicialmente cumpre informar que, conforme atestado pelo relator, a RECORRENTE efetuou o pagamento da importância de R\$ 22.947,38 (vinte e dois mil, novecentos e quarenta e sete reais e trinta e oito centavos), valor que correspondia a 50% (cinquenta por cento) do total devido (R\$ 59.044,44 e após a decisão de primeira instância R\$ 52.234,55).

Analisemos o item (ii.1).

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 56 a 66, com Anexos às fls. 67 a 149, inclusive apresentando às fls. 149 cópia da GPS – Guia da Previdência Social recolhida, código de pagamento 4200 (Pagamento de Débito Administrativo), referente ao Auto de Infração nº. 37.116.867-8, no valor de R\$ 22.947,38.

Observa-se que, ainda no prazo de defesa da Impugnação, a Recorrente **recolheu em GPS este valor de R\$ 22.947,38 informando que entende ser este o valor devido**

relativamente à exigência contida no auto de infração, às fls. 148, sem, no entanto, especificar exatamente qual a parte da exigência fiscal com a qual concorda.

A argumentação da Recorrente de que tal valor recolhido em GPS, valor de R\$ 22.947,38, representa 50% do total devido do débito obviamente não procede pois evidentemente é inferior a 50% tanto do valor originalmente devido que era R\$ 59.044,44 e quanto após a decisão de primeira instância que o valor passou a R\$ 52.234,55.

Desta forma pelo exposto acima, não prospera tal argumentação da Recorrente.

(ii.2) Referido pagamento foi efetuado dentro do prazo para impugnação, justamente para usufruir do benefício da redução (50%- cinquenta por cento).

Da análise da turma julgadora restou um valor R\$ 52.234,55 (cinquenta e dois mil, duzentos e trinta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos), o que implica dizer que os valores apurados pelo fiscal inicialmente não correspondia a realidade, e que desse valor a RECORRENTE poderia se beneficiar com a redução em 50% (cinquenta por cento).

(ii.3) O valor devido seria R\$ 26.117,27 (com a redução de 50%)

É de se considerar que a Turma Julgadora, caso preferisse — com fundamento no erro verificado (exigência a maior) -, poderia considerar nulo o auto de infração (que é diferente de improcedência da ação fiscal) e determinar que fosse lavrado novo auto de infração, cujo valor seria o apurado pelo relator (R\$ 52.234,55), para daí permitir que a RECORRENTE pudesse usufruir da redução legal (50%), cujo valor final seria R\$ 26.117,27 (vinte e seis mil, cento e dezessete reais e vinte e sete centavos).

Analisemos os itens (ii.2) e (ii.3).

De plano, anote-se a legislação de regência no Decreto 3.048/1999:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§1º Recebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou

impugnar a autuação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§2º Impugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§3º O recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§4º O auto-de-infração, impugnado ou não, será submetido à autoridade competente para julgar ou homologar. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§4º Apresentada impugnação, o processo será submetido à autoridade competente, que decidirá sobre a autuação, cabendo recurso na forma da Subseção II da Seção II do Capítulo Único do Título I do Livro V deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

Conforme se depreende da redação do art. 293, Decreto 3.049/1999, o § 3º indica que o recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer, ademais o §1º dispõe que o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação.

Obviamente, **a Recorrente preferiu apresentar a Impugnação**, fls. 56 a 66, com Anexo às fls. 67 a 149, **o que afastou a opção de recolher o valor da multa com redução de 50%** nos termos do art. 293, § 1º, Decreto 3.048/1999 c/c art. 293, § 3º, Decreto 3.048/1999.

Igualmente, conforme se depreende da redação do art. 293, Decreto 3.049/1999, o § 3º indica que o recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer, ademais o § 2º indica que Impugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso, sendo que o §1º dispõe que o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação.

Ainda, **com a impetração do Recurso Voluntário**, às fls. 172 a 177, com Anexo às fls. 178, **a Recorrente também afastou a opção de pagamento do valor devido do AI com redução da multa de 25%** nos termos do art. 293, § 2º, Decreto 3.048/1999 c/c art. 293, § 3º, Decreto 3.048/1999.

Outrossim, a Turma Julgadora de primeira instância decidiu pela procedência em parte da autuação fiscal, conforme fls. 156 a 166, efetuando fundamentadamente a retificação dos valores devidos na autuação, o que, portanto, não implica em anulação de decisão de primeira instância e nem em anulação do lançamento com fundamento em erro.

Desta forma pelo exposto acima, não prospera tal argumentação da Recorrente.

(ii.4) A Recorrente recolhe o valor de R\$ 4.754,83

Entretanto, de plano **a RECORRENTE comprova sua boa fé,** juntando desde logo comprovante de recolhimento no valor de R\$ 4.754,83 (quatro mil setecentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e três centavos).

Analisemos o item (ii.4).

Dois recolhimentos foram efetuados pela Recorrente:

(a) conforme cópia das GPS apresentadas às fls. 149 (no valor de R\$ 22.947,38), quando da Impugnação;

(b) conforme cópia das GPS apresentadas às fls. 178 (no valor de R\$ 4.754,83), quando em sede de Recurso Voluntário.

Anote-se que nos termos da redação do art. 293, Decreto 3.049/1999, o § 3º indica que o recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer, enquanto que o § 2º indica que Impugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso, sendo que o §1º dispõe que o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação.

Ainda, **com a impetração do Recurso Voluntário,** às fls. 172 a 177, com Anexo às fls. 178, **a Recorrente também afastou a opção de pagamento do valor devido do AI com redução da multa de 25%** nos termos do art. 293, § 2º, Decreto 3.048/1999 c/c art. 293, § 3º, Decreto 3.048/1999.

Desta forma, este valor recolhido pela Recorrente, ao ser verificado e apropriado pela unidade local da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, será devidamente considerado quando da execução do presente Auto de Infração.

Desta forma pelo exposto acima, não prospera tal argumentação da Recorrente.

(ii.5) A Recorrente recolheu o equivalente a R\$ 45.894,76

Assim, tem-se que o AI importava em R\$ 59.044,44, e a DEFENDENTE recolheu aos cofres públicos o equivalente a R\$ 45.894,76 (referentes ao dobro, já que o pagamento se deu com o uso de 50% de desconto).

A diferença do valor contido no AI e no efetivamente pago importou em R\$ 13.149,68

Com o recurso, o valor final apontou em R\$ 52.234,55. Ou seja, a diferença entre esse valor e o efetivamente pago é que passou a ser devido. R\$ 52.234,55 — R\$ 45.894,76 = R\$ 6.339,79. E sobre este resultado aplica-se o desconto de 25% de lei, alcançando-se o valor recolhido que ora se comprova o pagamento a título de valor complementar.

Analisemos o item (ii.5).

Pelo exposto na análise dos itens (ii.1), (ii.2), (ii.3) e (ii.4), obviamente, **a Recorrente preferiu apresentar a Impugnação**, fls. 56 a 66, com Anexo às fls. 67 a 149, **o que afastou a opção de recolher o valor da multa com redução de 50%** nos termos do art. 293, § 1º, Decreto 3.048/1999 c/c art. 293, § 3º, Decreto 3.048/1999, assim como, **com a impetração do Recurso Voluntário**, às fls. 172 a 177, com Anexo às fls. 178, **a Recorrente também afastou a opção de pagamento do valor devido do AI com redução da multa de 25%** nos termos do art. 293, § 2º, Decreto 3.048/1999 c/c art. 293, § 3º, Decreto 3.048/1999.

Observa-se nos autos, às fls. 152 a 154, que **o valor recolhido em GPS de R\$ 22.947,38 foi apropriado no Sistema de Arrecadação do MPS/SRP/INSS, em relação ao débito do Auto de Infração nº. 37.116.867-8, conforme telas do sistema às fls. 152 a 154.**

Já **o valor R\$ 4.754,83**, recolhimento este efetuado pela Recorrente e apresentado conforme cópia das GPS apresentadas às fls. 178, em sede de Recurso Voluntário, ao ser verificado e apropriado pela unidade local da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, será devidamente considerado quando da execução do presente Auto de Infração.

Obviamente, pelo exposto acima, **afasta-se totalmente a linha de argumentação da Recorrente posto que os valores recolhidos em GPS pela Recorrente perfazem os valores de R\$ 22.947,38 (já apropriado pela RFB) e R\$ 4.754,83 (valor ainda a ser verificado e apropriado pela RFB).**

(iii) Dos Pedidos.

Pelo exposto, requer-se seja recebido o presente recurso voluntário, por ser próprio e tempestivo, para, ao final, dar-lhe provimento reformando a decisão de primeira instância, determinando-se que seja realizada prova pericial, intimando-se a RECORRENTE para formular quesitos e indicação de assistente de perito.

Caso não seja acolhido o pedido retro, que seja considerado o valor então recolhido (R\$ 22.947,38) como pagamento do débito apurado, concedendo, outrossim, à RECORRENTE os benefícios da redução de 25% do valor estabelecido pela turma de primeira Instância, pelo que, nesta oportunidade, apresenta-se o comprovante do pagamento da diferença acima indicada, no importe de R\$ 4.754,83 (quatro mil setecentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e três centavos).

Analisemos os pedidos.

Do pedido de prova pericial.

Quanto à solicitação de prova pericial, verificamos que a mesma encontra-se em desacordo com o previsto na legislação.

Decreto 70.235/1972: Art. 16. A impugnação mencionará:

(...).IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...) § 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Outrossim, o pedido de perícia foi formulado pela Recorrente, nestes termos:

“determinando-se que seja realizada prova pericial, intimando-se a RECORRENTE para formular quesitos e indicação de assistente de perito.”

Como o pedido de perícia não possui os requisitos previstos na legislação, considero-o não formulado. Ademais, totalmente prescindível tal pedido a partir da análise realizada pela primeira instância nos Anexos da Impugnação apresentada pela Recorrente às fls. 67 a 149.

Desta forma, diante do exposto acima, não prospera não defiro o pedido de perícia.

Redução de 25 % no valor estabelecido pela decisão de primeira instância.

Conforme já exposto no item (ii.4) acima, anote-se que nos termos da redação do art. 293, Decreto 3.049/1999, o § 3º indica que o recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer, enquanto que o § 2º indica que Impugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso, sendo que o §1º dispõe que o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação.

Ainda, com a impetração do Recurso Voluntário, às fls. 172 a 177, com Anexo às fls. 178, a Recorrente também afastou a opção de pagamento do valor devido do

AI com redução da multa de 25% nos termos do art. 293, § 2º, Decreto 3.048/1999 c/c art. 293, § 3º, Decreto 3.048/1999.

Desta forma, este valor recolhido pela Recorrente, ao ser verificado e apropriado pela unidade local da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, será devidamente considerado quando da execução do presente Auto de Infração.

Diante do exposto acima, não defiro o pedido de redução de 25% do valor devido.

CÁLCULO DA MULTA

Recálculo da multa com base no art. 32-A, II, Lei 8.212/1991, a partir da alteração da Lei 11.941/2009.

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.116.867-8, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro