



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

Processo n° 10315.000717/2010-41
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.390 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria Remuneração de Segurados.
Recorrente MUNICÍPIO DE BOMBAÇA - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida DRJ - JUIZ DE FORA MG

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2009

Ementa: PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA INQUISITIVA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A ação fiscal é um procedimento de natureza inquisitiva, logo não há contraditório na formalização do lançamento. O contraditório é conferido somente após a cientificação do contribuinte acerca do lançamento efetuado. Da mesma forma que o contraditório no direito penal é conferido somente durante a ação penal e não durante o inquérito policial. No presente caso, foi conferida ciência ao contribuinte de todos os atos lavrados pelo órgão fazendário.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. RELATÓRIO FISCAL MOTIVADO.

O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal.

O relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos bem como a forma para se apurar o quantum devido

Os relatórios juntados pela fiscalização favorecem a ampla defesa e o contraditório, possibilitando ao notificado o pleno conhecimento acerca dos motivos que ensejaram o lançamento. Desse modo, não assiste razão à recorrente de que houve omissão na motivação do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. REGIME JURÍDICO A SER APLICADO.

Para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (prevista no art. 44 da Lei 9.430)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n 8.212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449 de 2008.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Júnior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor do recorrente, originado em virtude do não recolhimento das contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais e empregados, envolvendo as competências abril de 2007 a dezembro de 2009, conforme relatório fiscal às fls. 36 a 39.

Não conformada com a autuação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 242 a 252.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento emitiu a Decisão de fls. 296 a 311, mantendo a autuação na integralidade.

Não concordando com a decisão emitida pelo órgão previdenciário, foi interposto recurso pela autuada, fls. 316 a 330. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- O presente débito deveria ser consolidado no parcelamento especial da Lei 11196 de 2005;
- Os autos de infração foram lavrados em local distinto do estabelecimento;
- Não houve identificação dos segurados que se encontrariam fora da GFIP;
- A compensação realizada pelo contribuinte é correta;
- Não foi oportunizada a manifestação durante a ação fiscal;
- Deve ser anulado o lançamento pelo cerceamento do direito de defesa e do contraditório;
- Deve ser aplicada a multa mais benéfica;
- Requerendo anulação do auto de infração.

Não foram apresentadas contrarrazões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 350. Pressuposto superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

O CARF não se manifesta sobre o deferimento ou indeferimento de parcelamento. Esse Colegiado se manifesta acerca da regularidade ou da irregularidade do lançamento. O desejo da autuada em incluir o presente débito no parcelamento somente confirma a existência dos fatos geradores e a regularidade do procedimento fiscal.

A discussão acerca de parcelamento de crédito previdenciário é resolvida no âmbito da Receita Federal do Brasil, não cabendo recurso quanto indeferimento para o CARF.

Não procede o argumento da recorrente de que o lançamento é nulo, pois a lavratura teria sido realizada em local incerto ou fora do estabelecimento da recorrente. O local da verificação da falta expresso no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 não deve ser interpretado como no estabelecimento físico do contribuinte, estando mais precisamente ligado ao conceito de domicílio tributário do contribuinte, ou seja a circunscrição da Delegacia da Receita Federal competente para fiscalizá-lo. Desse modo, nada impede que as providências preliminares de elaboração sejam feitas na repartição fiscal, pois o ato em si somente se aperfeiçoa com a regular intimação do contribuinte, quando efetivamente se pode afirmar que o auto de infração foi lavrado.

Não é necessário que a fiscalização seja realizada dentro do estabelecimento do contribuinte. O procedimento pode ser realizado nas dependências da órgão fazendário. Nesse sentido é o posicionamento firmado pelo CARF por meio da Súmula n.º 6, nestas palavras:

***Súmula CARF n.º 6:** É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.*

Ao contrário do que afirma a recorrente, a falta de contraditório antes do lançamento não o invalida. A ação fiscal é um procedimento de natureza inquisitiva, logo não há contraditório na formalização do lançamento. O contraditório é conferido somente após a cientificação do contribuinte acerca do lançamento efetuado. Da mesma forma que o contraditório no direito penal é conferido somente durante a ação penal e não durante o inquérito policial. No presente caso, foi conferida ciência ao contribuinte de todos os atos lavrados pelo órgão fazendário.

Quanto ao argumento de que o auto de infração deve ser declarada nulo; não lhe confiro razão. O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal às fls. 36 a 39; o relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos às fls. 02 a 15; a forma para se apurar o quantum devido, por competência, encontra-se às fls. 16 a 28.

Os relatórios juntados pela fiscalização favorecem a ampla defesa e o contraditório, possibilitando ao notificado o pleno conhecimento acerca dos motivos que

ensejaram o lançamento. Desse modo, não assiste razão à recorrente de que houve omissão na motivação do lançamento. A motivação é simples, e restou cabalmente demonstrada no relatório fiscal às fls. 36 a 39: a empresa remunerou segurados contribuintes individuais e empregados, mas não recolheu os valores que deveriam ter sido descontados.

A notificada teve oportunidade de demonstrar que os valores apurados pela fiscalização, e por ela própria registrados nas folhas de pagamento e registros contábeis não condizem com a realidade na fase de impugnação e agora na fase recursal, mas não o fez. Alegar sem provar é o mesmo que não alegar. Não procede, portanto, o argumento da recorrente de que é inexato o quantum devido.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A fiscalização previdenciária provou a existência do fato gerador, com base nos documentos elaborados pela própria recorrente.

Não condiz com a realidade dos autos, o argumento recursal de que não teriam sido indicados os segurados. Conforme fls. 44 a 149, houve discriminação precisa de todos os segurados que lastrearam o presente lançamento.

Quanto à compensação, não cabe tal análise nos presentes autos. A recorrente não demonstrou a origem do suposto crédito, bem como os valores pagos; portanto, não há provas de que a compensação foi realizada de maneira correta. A recorrente apenas colacionou dispositivos legais.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A fiscalização previdenciária provou a existência do fato gerador, com base nos documentos elaborados pela própria recorrente. Como é cediço, a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, desse modo, caberia à recorrente demonstrar as bases em que teriam sido realizadas tais compensações, juntando a prova contábil da origem dos valores, bem como da sua realização durante o período objeto do presente lançamento.

Entretanto, reconheço que a aplicação da multa foi realizada de forma equivocada pelo órgão fazendário.

É bem verdade que o art. 35 da Lei n.º 8.212 foi alterado por meio da Medida Provisória n.º 449, tendo, inclusive, sido acrescentado o art. 35-A à Lei n.º 8.212. Assim, a partir da MP n.º 449, convertida na Lei n.º 11.941, há que se diferenciar se os valores constaram ou não em lançamento de ofício. Se não houver lançamento de ofício e o contribuinte recolher espontaneamente os valores devidos aplica-se a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212, caso os valores tenham sido apurados por meio de lançamento de ofício, aplica-se o disposto no art. 35-A da Lei 8.212.

In casu, os valores constam em lançamento de ofício, e para os contribuintes que não declararam em GFIP, o regime jurídico novo ficou mais gravoso. Atualmente, para esses casos, deve ser observada a multa prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430 de 1996, que prevê aplicação de multa de no mínimo 75% (setenta e cinco por cento).

A conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991. Agora, com a Medida Provisória n.º 449 de 2009, convertida na Lei n.º 11.941, a tipificação passou a ser apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

O núcleo do tipo infracional seja na redação anterior à MP n.º 449, seja com o novo ordenamento é o mesmo: apresentar a GFIP com erros. A multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A. Resta demonstrado, assim, que estamos diante de uma obrigação puramente formal, devendo ser aplicada a multa isolada. Não há razão para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e da acessória antes da MP n.º 449 e após, para verificar qual a mais vantajosa. A análise tem que ser multa por descumprimento de obrigação principal antes e multa por tal descumprimento após; e multa por descumprimento de obrigação acessória antes e após. A análise tem que ser realizada dessa maneira, pois como já afirmado trata-se de obrigação acessória independente da obrigação principal.

A conduta de não apresentar declaração, ou apresentar de forma inexata, somente se subsumiria à multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, nas hipóteses em que não há penalidade específica para ausência de declaração ou declaração inexata. Para a GFIP, assim como a DCTF e a DIRPF, há multa com tipificação específica; desse modo inaplicável o art. 44. Para a GFIP aplica-se o art. 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991.

Conforme previsto no art. 44 da Lei n.º 9.430, a multa de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Desse modo, há três condutas no art. 44 que não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa. Há a conduta deixar de pagar ou recolher; outra conduta é ausência de declaração, e a outra é a apresentação de declaração inexata.

Logicamente, se o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430; mas a despeito do pagamento não declarou em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32A da Lei n.º 8.212. Essa aplicação de multa isolada somente é possível, pelo fato de serem condutas distintas. Agora, se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n.º 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento. Afinal, a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo fato de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. De fato, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não recolhe e não declara em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212. Como já afirmado, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Assim, não há que se falar em bis in idem, tampouco em consunção. Pelo contrário, a lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar

tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes. Logo, não há consistência nos entendimentos que pretendem dispensar a multa isolada, por ter sido aplicada a multa genérica.

A Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB n.º 1.027 de 22 de abril de 2010 que assim dispõe em seu artigo 4º:

Art. 4º A Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.?

Entendo inaplicável a referida Portaria por ser ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, independentemente de o contribuinte ter pago, conforme dispõe o art. 32-A da Lei n.º 8.212. Uma vez que a penalidade está prevista em lei, somente quem pode dispor da mesma é o Poder Legislativo, a interpretação da Receita Federal gera a concessão de uma anistia sem previsão em lei. Nesse sentido, o art. 150, parágrafo 6º da Constituição exige lei específica para concessão de anistia.

A Portaria também viola o art. 182 do CTN que exige a concessão de anistia por meio de lei. Além de violar, os artigos 32-A da Lei n.º 8.212 e 44 da Lei n.º 9.430.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Entendo que o novo regime (aplicação da multa de 75%) é mais gravoso. Desse modo para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (prevista no art. 44 da Lei 9.430)

CONCLUSÃO

Pelo exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n 8.212 de 1991 para todo o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449 de 2008.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 11/11/2011 12:02:40.

Documento autenticado digitalmente por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 11/11/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 11/11/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP01.1019.13312.2RAV

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

B1E61517F6BB27A51A8AFBA546493AE9EC3E77DE