



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10315.721856/2020-84

Recurso Voluntário

Acórdão nº 2402-012.456 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Sessão de 6 de fevereiro de 2024

Recorrente MUNICIPIO DE GRAJAU

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIAÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando tributo a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora. Contudo, ditos acréscimos moratórios passam a incidir sobre referida penalidade tão somente a partir do respectivo vencimento sem o correspondente recolhimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiro Gregório Rechmann Júnior e Ana Cláudia Borges de Oliveira (relatora), que deram-lhe provimento parcial para afastar a qualificação da multa relativa à infração “Valores pagos ou creditados a transportadores autônomos não oferecidos à tributação”. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Francisco Ibiapino Luz. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Ana Cláudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira (Relatora), Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 101-007.324 (fls. 167 a 194) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado por meio de 3 autos de infração: 1) (fls. 2 a 9) relativo à contribuição previdenciária da empresa e do empregador, no valor consolidado de R\$ 39.811.989,50; 2) (fls. 10 a 15) relativo à contribuição previdenciária dos segurados, no valor consolidado de R\$ 14.680.841,55; e 3) relativo às contribuições devidas a Outras entidades e fundos (contribuições destinadas ao SEST e SENAT incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais fretistas) (fls. 16 a 23).

Nos lançamentos foram apuradas as seguintes infrações indicadas pela Fiscalização: i) valores pagos ou creditados a transportadores autônomos não oferecidos à tributação; ii) rubricas a segurados empregados não oferecidas à tributação e; iii) GILRAT sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação.

Os relatórios dos autos de infração encontram-se às fls. 30 a e informam que o contribuinte não possuía Regime Próprio de Previdência Social para o período, janeiro a dezembro de 2017, e que a base de cálculo considerada foi extraída pelos resumos das folhas de pagamento, com a exclusão das rubricas abaixo (fl. 31):

Código da rubrica	Descrição da rubrica	Código da rubrica	Descrição da rubrica
904	Salário família	72	Ref ajuda de custo fev/2017
81	1/3 de férias	8	Ref ajuda de custo março/2017
185	Ajuda de custo	562	Faltas
534	Ajuda de custo	283	Ref ajuda de custo abril/2017
908	1/3 de férias	188	Abono pecuniário
909	Abono pecuniário	518	Adicional ajuda de custo
910	1/3 férias abono	633	Diárias
203	Faltas	557	Ajuda de custo

Além disso, as bases de cálculo referentes aos contribuintes individuais fretistas foram apuradas pelos empenhos constantes no site do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, sendo que a remuneração dos fretistas foi considerada como sendo igual a 20% dos valores recebidos por estes.

No mais, informa o relatório fiscal que *constituem fatos geradores dos créditos previdenciários ora lançados: a) em relação à empresa: a prestação de serviços remunerados pelos segurados empregados e contribuintes individuais; b) em relação aos segurados empregados e contribuintes individuais: o exercício de atividade remunerada. Considerou-se ocorrido o fato gerador: a) em relação aos contribuintes individuais, na data em que a remuneração foi creditada (data da liquidação dos empenhos); b) em relação os segurados empregados (comissionados, contratados, efetivos e eletivos): na data em que a remuneração foi devida.*

A multa de ofício de 75% prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluída pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, foi duplicada para 150%, com fundamento no disposto no art. 44, I, e parágrafo 1º do mesmo artigo da Lei 9.430/96, c/c art. 71 e 72 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964.

Por fim, foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais conforme processo 10315.721.987/2020-61.

A impugnação (fls. 122 a 160) foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fls. 167 a 169):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de constitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

DIREITO A AMPLA DEFESA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA.

Presentes os requisitos legais do Auto de Infração e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

Todas as atividades exercidas pela administração pública são norteadas pelos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, visando assegurar a estabilidade da ordem jurídica na relação entre o Estado e seus administrados.

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. CONTRIBUIÇÕES À CARGO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. REMUNERAÇÃO RECEBIDA DE MAIS DE UM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. LIMITE MÁXIMO DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA. ÔNUS DA PROVA.

Somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição. Os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional são considerados empresas em relação aos segurados abrangidos pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS), ficando sujeitos, em relação a estes, ao cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária.

Há incidência de contribuições previdenciárias sobre rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, observando o limite máximo do salário-de-contribuição, e a recolher o valor arrecadado, juntamente com a contribuição a seu cargo.

O segurado que possuir mais de um vínculo deverá comunicar a todos os seus empregadores, mensalmente, mediante a apresentação de comprovantes de pagamento das remunerações, consignando que a remuneração recebida atingiu o limite máximo do salário-de-contribuição, identificando o nome empresarial da empresa ou empresas, com o número do CNPJ, que efetuou ou efetuará o desconto sobre o valor declarado.

Não tendo apresentado o comprovante de pagamento emitido pelas fontes pagadoras, no caso de prestar serviços como contribuinte individual, é devida a retenção e o recolhimento na prestação de serviços.

O ato administrativo se presume legítimo, cabendo à parte que alegar o contrário a prova correspondente. A simples alegação contrária a ato da administração, sem carrear aos autos provas documentais, não desconstitui o lançamento.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO POR AFERIÇÃO INDIRETA. 13º SALÁRIO.

Por ser um direito do trabalhador empregado previsto na Constituição Federal, a Gratificação Natalina não pode ser afastada pelo empregador, cujo fato gerador presume-se ocorrido.

A apresentação de folhas de pagamento não contemplando os valores de 13º salário dos segurados temporários e/ou contratados autoriza o uso de aferição indireta para a apuração dos salário-de-contribuição, em consonância com o disposto no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício importância que reputarem devida, pelo método de aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS REALIZADOS.

O aproveitamento de recolhimentos efetuados em Guia da Previdência Social - GPS depende da inequívoca vinculação aos fatos geradores apurados no lançamento. Não havendo possibilidade de aproveitamento de quaisquer sobras de recolhimentos para abatimento de contribuições incidentes sobre bases de cálculo não reconhecidas pelo sujeito passivo e incluídas em lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A multa que encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 27/05/2021 (fls. 201) e apresentou recurso voluntário em 23/06/2021 (fls. 202 a) sustentando: a) ilegalidade da multa de ofício em duplicidade aplicada; b) cerceamento do direito de defesa em face da desconsideração das provas apresentadas e prevalência da verdade material.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Nulidade por cerceamento do direito de defesa – apresentação de provas e verdade material

Sustenta o recorrente o cerceamento do direito de defesa em face da desconsideração das provas apresentadas e prevalência da verdade material.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Tomando como base esses princípios, serão nulas, no processo administrativo fiscal, as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa a ser traduzido sob duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes; de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

A violação ao direito de defesa está presente quando constatada a descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contiver vício na motivação, por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC. O devido processo legal deve pressupor sempre uma imputação acusatória certa e determinada, que permita ao sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, exercitar a sua defesa plena. Não obstante, o cerceamento do direito de defesa deve ser verificado concretamente, diante do prejuízo ao direito de defesa, e não apenas em tese.

No caso, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa. O recorrente não cumpriu com o ônus de identificar em que medida seu direito de defesa foi prejudicado e revelou conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, razão pela qual descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ou seja, se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo às partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido.

O entendimento está em consonância com o deste Conselho. Confira-se:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do auto de infração tampouco cerceamento de defesa. (...)

(Acórdão 2202-009.978, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, publicado 27/07/2023)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. Não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do devido processo legal, em sentido estrito, contraditório e ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Estando o lançamento amparado por farta documentação e tendo o mesmo descrito com clareza, precisão e de acordo com as formalidades legais, as infrações imputadas ao contribuinte, não há se falar em cerceamento de defesa a impor a nulidade do feito. NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte. (...)

(Acórdão 2201-010.453, Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos, publicado 20/04/2023)

Como dito, a declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Assim, sem razão a recorrente, devendo ser mantida a Decisão proferida pela DRJ.

2. Multa de ofício aplicada em duplicidade (multa qualificada)

Sustenta a recorrente a ilegalidade da multa de ofício em duplicidade aplicada.

Conforme consta no relatório fiscal, os fundamentos para aplicação da multa de 75% em duplicidade são os seguintes (fls. 32):

4.0 DEMAIS INFORMAÇÕES COMUNS AOS AUTOS ACIMA.

- a) Sobre os valores das contribuições lançadas, incidiram juros SELIC e multa de ofício de 75% prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, incluída pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27/05/2009. A referida multa foi duplicada pelos seguintes motivos:

1) No ano de 2017 o Contribuinte pagou em folha de pagamento mais de R\$ 74.000.000,00 dos quais mais de R\$ 72.000.000,00 serviram de base de cálculo de contribuições previdenciárias, e, deste total, declarou apenas R\$ 8.172.239,21 na GFIP, ou seja, pouco mais de 10% da base apurada;

2) Não declarou na GFIP e nem recolheu os valores das remunerações dos contribuintes individuais frentistas.

As condutas acima caracterizam o ilícito penal do art 338-A do Código Penal Brasileiro;

3) Dos R\$ 6.407.800,93 retidos dos segurados em folha, a título de INSS devidos pelos mesmos, somente recolheu aos cofres da previdência o total de R\$ 2.557.037,32, ficando pendente de recolhimento o total de R\$ 3.653.157,70, pois ainda foram considerados como recolhimentos os valores pagos de salário família e maternidade. Caracterizada pois, a apropriação indébita previdenciária prevista no art. 168-A do Código Penal Brasileiro.

Por fim, os fatos acima se amoldam aos ditames do art. 44, I, e parágrafo 1º do mesmo artigo da Lei 9.430/96, c/c art. 71 e 72 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964, por esta razão a multa de ofício de 75% será duplicada para 150% (cento e cinquenta por cento)

Com relação às 3 infrações apontadas, temos que:

1. INFRAÇÃO: VALORES PAGOS OU CREDITADOS A TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO

FPAS: 5820

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

VALOR DO PRINCIPAL RELATIVO À INFRAÇÃO

Valor do principal 66.088,59

ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2017 e 30/11/2017: Lei n° 8.212, de 24.07.91, art. 22, III e alterações posteriores; Decreto n° 3.048, de 06.05.99, art. 9^o, V, art. 12, I, parágrafo único, art. 201, II, § 1^o, 4^o e 8^o e alterações posteriores.

2. INFRAÇÃO: RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO

FPAS: 5820

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

VALOR DO PRINCIPAL RELATIVO À INFRAÇÃO

Valor do principal 12.910.245,84

ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2017 e 31/12/2017: Lei n° 8.212, de 24.07.91, art. 22, I e alterações posteriores; Decreto n° 3.048, de 06.05.99, art. 12, I, parágrafo único, art. 201, I, § 1^o, art. 216, I, "b" e alterações posteriores.

3. INFRAÇÃO: GILRAT SOBRE RUBRICAS DE EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO

FPAS: 5820

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

VALOR DO PRINCIPAL RELATIVO À INFRAÇÃO

Valor do principal 1.962.744,62

ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2017 e 31/12/2017: Lei n° 8.212, de 24.07.91, art. 22, II e alterações posteriores; Decreto n° 3.048, de 06.05.99, art. 12, I,

parágrafo único, art. 202, I, II e III, § 1º ao 6º, art. 202-A e alterações posteriores; Decreto n° 6.957, de 09.09.09, arts. 2º e 4º e alterações posteriores; Lei n° 10.666, de 08/05/2003, art.10 e alterações posteriores.

Da análise dos fundamentos de aplicação da multa qualificada, entendo que assiste parcial razão ao recorrente, pelo não cabimento da multa qualificada com relação à primeira infração, ou seja, a omissão dos valores pagos ou creditados a transportadores autônomos não oferecidos à tributação.

Nos termos da súmula CARF nº 14, “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Inexiste nos autos informações relacionadas a qualquer intuito de fraude do sujeito passivo, ônus esse que recairia sobre a Fiscalização, razão pela qual a exação deve ser afastada. Nesse mesmo sentido:

MULTA QUALIFICADA. Não caracterizada a ação ou omissão dolosa que leve à sonegação e/ou fraude, a multa de ofício deve ser aplicada com o percentual de 75%. Nos termos da Súmula CARF nº 14, a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (...)

(Acórdão nº 1201-004.552, Rel. Cons. Alexandre Evaristo Pinto, publicado em 03/03/2021).

De tal modo, a qualificação não será aplicada se não restar individualizada a conduta de sonegação, conluio ou fraude, devendo esta conduta ser comprovada, e não presumida, e ser uma conduta diversa daquela que ensejou o lançamento de ofício.

Disto, não pode para esta primeira infração prevalecer a multa qualificada.

Com relação à segunda e à terceira infrações, estão presentes situações diversas caracterizadas pelo fato que “*A declaração de deduções inexistas ou não comprovadas, de forma reiterada, na declaração de ajuste anual, demonstra intenção de se eximir ou de reduzir o imposto devido, pelas deduções indevidas que são glosadas, objetivando impedir ou retardar o conhecimento da correta base tributável por parte da autoridade da administração tributária, caracterizando evidente intuito doloso e autoriza a qualificação da multa de ofício*” (Acórdão nº 2202-005/706).

Ademais, tenho que a multa qualificada merece ser mantida devendo, contudo, ser reduzida para o percentual de 100%, nos termos do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que assim dispôs:

Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

.....
§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....
VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Nesse sentido, é unânime no CARF a retroatividade da aplicação da penalidade mais benéfica. Confira-se:

(...) MULTA QUALIFICADA DE 150%. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SUPERVENIENTE. REDUÇÃO DA PENALIDADE. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. Tendo em vista a redução da penalidade decorrente da alteração do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, passando a penalidade para o patamar de 100%.

(Acórdão nº 1402-006.710, Rel. Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, publicado em 15/02/2024).

Diante do exposto, voto pelo parcial provimento do recurso voluntário para excluir a multa qualificada relacionada à infração **VALORES PAGOS OU CREDITADOS A TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO**.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Ana Cláudia Borges de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Redator designado.

Em que pese a argumentação trazida pela i. Relatora, para o fim de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, excluindo a multa qualificada relacionada à infração “valores pagos ou creditados a transportadores autônomos não oferecidos à tributação”, abri divergência a respeito da decisão proferida, e fui, assim, acompanhado pelos demais conselheiro representantes da Fazenda Nacional, razão pela qual apresento o presente voto vencedor.

Como se vê, o escopo da divergência objeto do presente voto gravita em torno da exclusão da multa qualificada relacionada à infração “valores pagos ou creditados a transportadores autônomos não oferecidos à tributação”.

Nessa perspectiva, consoante se vê nos excertos do relatório fiscal que ora transcrevo, o Recorrente cometeu o crime de “sonegação de contribuição previdenciária”, nestes termos (processo digital, fls. 32 e 33):

4.0 DEMAIS INFORMAÇÕES COMUNS AOS AUTOS ACIMA.

a) Sobre os valores das contribuições lançadas, incidiram juros SELIC e multa de ofício de 75% prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, incluída pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27/05/2009. A referida multa foi duplicada pelos seguintes motivos:

[...]

2) Não declarou na GFIP e nem recolheu os valores das remunerações dos contribuintes individuais frentistas. (destaquei)

As condutas acima caracterizam o ilícito penal do art 338-A do Código Penal Brasileiro;

[...]

Por fim, os fatos acima se amoldam aos ditames do art. 44, I, e parágrafo 1º do mesmo artigo da Lei 9.430/96, c/c art. 71 e 72 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964, por esta razão a multa de ofício de 75% será duplicada para 150% (cento e cinquenta por cento)

b) Os valores foram lançados tendo por base: dados constantes no site do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, bem como dados constantes nos resumos das folhas de pagamento apresentados pelo contribuinte, em confronto com informações dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (SISTEMA GFIP WEB,CADASTRO CONTRIBUINTE);

c) As bases de cálculo seguem nas planilhas: “FRETISTAS”, “FOLHA X GFIP”, “VALORES A LANÇAR FOLHA”. Os valores das contribuições apuradas estão identificados no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO e no DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA, neste último demonstrativo podem ser visualizados os valores das multas e juros e os respectivos percentuais, bem como o valor consolidado

do auto de infração (principal, mais juros e multa) e o enquadramento legal da multa de ofício/qualificada e juros de mora.

[...]

6.0 REPRESENTAÇÕES:

6.1 O fato de não declarar em GFIP as remunerações dos segurados contribuintes individuais, fretistas e a maior parte das remunerações dos segurados empregados, e respectivas contribuições, e não recolher as mesmas, constitui, em tese, o ilícito penal previsto no art.337-A do CPB - Código Penal Brasileiro (Sonegação de Contribuição Previdenciária). O fato de ter descontado das remunerações dos segurados as contribuições devidas pelos mesmo e não repassar as quantias à previdência social até a presente data, constitui em tese, o ilícito penal previsto no art. 168 – A do Código Penal Brasileiro. Pelo que será formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais [...]

6.2 Será formalizada, também, representação administrativa junto aos Tribunal de Contas do Maranhão (improbidade administrativa) pelos prejuízo causados ao município em razão da falta de declaração e recolhimento em época própria das contribuições incidentes sobre a folha de salário.

Ademais, suas razões recursais apenas replicam os termos da impugnação, por meio da qual assinala ter ocorrido agressão a princípios constitucionais. Confira-se (processo digital, fls. 205 e 206):

II.I- DA MULTA DE OFÍCIO- CONFISCO- INCOMPATIBILIDADE E INCOERÊNCIA- DA NÃO VEDAÇÃO- ART. 26-A DECRETO N° 70.235/1972- RESPEITO A CARTA MAGNA.

[...]

Bem sabemos que a missão da Receita Federal do Brasil é exercer a administração tributária e aduaneira com justiça fiscal e respeito ao cidadão, em benefício da sociedade, mas para executar esse exercício ainda que não seja de sua competência julgar, cabe sim, analisar de forma mais minuciosa a ilegalidade trazida à baila na Impugnação, pois como transrito no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, o verbo “afastar” descrito no dispositivo, não significa que deve corroborar com a aplicação da multa de ofício quando há ocorrência de confisco.

[...]

A Administração Pública Direta- RFB está legalmente vinculada aos Princípios Explícitos na Constituição Federal, por exemplo, o art. 150, IV- Princípio da vedação ao confisco.

[...]

Assim, vale ressaltar, que os requisitos para aplicação de multa no percentual de 150%, como foi o caso, não são atendidos. Assim, a multa não pode superar o valor do tributo devido, tendo em vista a vedação constitucional.

O tributo confiscatório representa, portanto, o resultado do confronto desproporcional entre seus efeitos, tendentes à exacerbação, e sua causa determinante – a capacidade contributiva, dificultando sobremaneira a subsistência da pessoa ou sua capacidade de prosseguir gerando riquezas.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócuia e incabível qualquer discussão acerca do

assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Por oportuno, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, supostamente em face do caráter confiscatório da multa aplicada, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

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)

[...]

§ 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)

[...]

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)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transscrito na sequência:

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

Assim entendido, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Conclusão

Ante o exposto, nesta parte, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz