



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.722174/2013-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.254 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2023
Recorrente B&Q ENERGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/12/2010

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual,

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Incabível aceitar o pedido de posterior juntada de documentos quando não demonstrado nos autos que havia fato impeditivo à sua apresentação junto com a impugnação.

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor, nos termos do § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

INTIMAÇÃO PRÉVIA AO PATRONO DO RECORRENTE DA DATA DO JULGAMENTO PARA EFETUAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA DESSA FACULDADE NO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos à lide instaurada com a impugnação ao lançamento e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 441/481) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) de fls. 422/431, que julgou a impugnação improcedente, mantendo os créditos tributários formalizados nos autos de infração abaixo referidos, lavrados em 06/03/2013 e acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 84/92):

- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 51.026.737-8, no montante de R\$ 204.151,74, já incluídos juros e multa de ofício, referente às contribuições previdenciárias parte empresa e GILRAT (fls. 03/26).

- AI – Auto de Infração – DEBCAD n.º 51.026.739-4, no montante de R\$ 66.806,29, já incluídos juros e multa de ofício, referente às contribuições previdenciárias parte dos segurados (fls. 27/50) e
- AI – Auto de Infração – DEBCAD n.º 51.026.738-6, no montante de R\$ 51.481,72, já incluídos juros e multa de ofício, referente às contribuições destinadas a outras entidades e fundos – terceiros (fls. 51/83).

Abaixo segue reproduzido o “Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo” (fl. 02):

Fl. 2



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB
Número do MPF: 0310100.2012.01164

Informação Protegida por Sigilo Fiscal

Pág.: 1 / 1

Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo
COMPROT: 10380.722174/2013-86

Sujeito Passivo
Nome: B Q ENERGIA LTDA
CPF / CNPJ / CEI: 12.255.352/0001-77

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - EMPRESA

Contribuição	101.991,08
Juros	25.667,35
Multa de Ofício	76.493,31
Valor do Crédito Apurado	204.151,74

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - SEGURADOS

Contribuição	33.438,69
Juros	8.288,56
Multa de Ofício	25.079,04
Valor do Crédito Apurado	66.806,29

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS

Contribuição	11.086,00
FNDE	886,87
INCRA	4.434,38
SENAI	6.651,59
SESI	2.660,64
SEBRAE	6.472,61
Juros	19.289,63
Multa de Ofício	51.481,72
Valor do Crédito Apurado	51.481,72

ENQUADRAMENTO LEGAL:
Art. 9º, caput e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelos arts. 1º da Lei nº 8.748/93 e 113 da Lei nº 11.196/05.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 423/425):

Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigações tributárias principais, acessórias e acréscimos legais, sob os seguintes DEBCAD n.º: 51.026.737-8 e 51.026.738-6, lavrados em 06/03/2013.

A ação fiscal foi autorizada através do MPF n.º 0310100.201201164, iniciada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal-TIPF em 22/11/2012 (fls. 276-277) e encerrada em 12/03/2013 com a lavratura Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal (TEPF), fls. 281-282.

A tabela abaixo apresenta um resumo dos Autos de Infração que compõem o processo sob julgamento:

DEBCAD Nº	COMPETÊNCIAS	MATÉRIA	CÓDIGO LEVANTAMENTO	VALOR TOTAL
51.026.737-8	02/2010 a 13/2010	Contribuições previdenciárias, parte patronal, incidentes sobre as remunerações de empregados não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).	AP- Aviso Prévio Indenizado e FN- Folha não declarada em GFIP	R\$204.151,74
51.026.739-4	02/2010 a 13/2010	Contribuições previdenciárias parte dos segurados empregados, incidentes sobre suas remunerações não declaradas em GFIP.	CA- Contribuição Seg Aviso Prévio e CS- Segurado Diferença Folha	R\$66.806,29
51.026.738-6	02/2010 a 13/2010	Contribuições sociais devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), incidentes sobre as remunerações de empregados não declaradas em GFIP.	AP- Aviso Prévio Indenizado e FN- Folha não declarada em GFIP	R\$51.481,72

Informa ainda a Fiscalização que:

1- Através do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, com ciência do contribuinte em 22 de novembro de 2012, a auditoria fiscal solicitou ao contribuinte, em meio digital, folhas de pagamento de todos os segurados, escrituração contábil, GFIP e outros documentos relativos às contribuições previdenciárias;

2- A empresa apresentou, em meio digital, formato MANAD, através do arquivo (manad.txt) e em meio papel (Anexo 1 Resumo folha de pagamento) as folhas de pagamento onde constavam todos os segurados empregados e a sua escrituração contábil, relativo ao período fiscalizado, ou seja, 01/2010 a 12/2010 (inclusive 13º salário);

3- Após a análise da documentação apresentada, a fiscalização constatou que a empresa não efetuou em sua totalidade o recolhimento das contribuições previdenciárias, parte empresa, relativa aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e relativas às contribuições descontadas dos segurados empregados, as quais incidiram sobre as suas respectivas remunerações. As remunerações que constituem os fatos geradores das contribuições objeto deste lançamento referem-se às diferenças encontradas em remunerações pagas aos segurados empregados constantes das folhas de pagamento apresentadas pela empresa e as remunerações declaradas em GFIP, conforme cotejamento realizado pela auditoria fiscal, o qual está demonstrado na planilha anexa e este auto de infração (Anexo 3 – Origem remunerações não declaradas em GFIP);

4- Constituem também fatos geradores do presente crédito tributário as remunerações pagas aos segurados empregados a título de aviso prévio indenizado, tendo em vista as suas rescisões de contrato de trabalho (Anexo 2 - Rescisões com aviso prévio indenizado). Tal verba remuneratória passou a ser considerada como base de cálculo de contribuições previdenciárias, conforme estabelecido no Decreto 6.727/2009, o qual revogou a alínea "f" do inciso IV do parágrafo 9º do Decreto 3.048/99. Para o cálculo das contribuições relativas ao desconto do segurado, incidentes sobre o aviso prévio indenizado, a auditoria fiscal observou o teto para a previdência social e os valores já descontados pelos segurados empregados sobre outras verbas, conforme está demonstrado na planilha (Anexo 4 - Diferença de contribuição segurado empregado sobre aviso prévio);

5- As contribuições previdenciárias não recolhidas pelo contribuinte, objeto deste lançamento, foram lançadas nos seguintes levantamentos: FN - FOLHA NÃO DECLARADA EM GFIP, CS - SEGURADO DIFERENÇA FOLHA, AP - AVISO PRÉVIO INDENIZADO e CA – CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO AVISO PRÉVIO;

6- No que concerne às contribuições sociais destinadas a outras entidades (Terceiros), a alíquota a ser aplicada para o cálculo destas contribuições sociais levará em consideração a atividade da empresa. O contribuinte ora fiscalizado possui como atividade preponderante a instalação e manutenção elétrica - CNAE 4321500. Nesta atividade, a alíquota a ser aplicada corresponde a 5,8% sobre as remunerações pagas devidas ou creditadas aos segurados empregados;

7- As contribuições destinadas a outras entidades (Terceiros) não recolhidas pelo contribuinte foram lançadas nos seguintes levantamentos: FN – FOLHA NÃO DECLARADA EM GFIP e AP – AVISO PRÉVIO INDENIZADO;

8- O crédito tributário foi apurado através da análise dos seguintes documentos: Livros Caixa em meio digital, formato MANAD, e meio papel, exercício 2010; Folhas de pagamento em meio digital e meio papel, formato MANAD; Lista de rescisões de contrato de trabalho de segurados empregados; GFIP; e Guias de Recolhimento da Previdência Social – GPS;

9- No relatório de apropriação de documentos apresentados RADA constam os documentos considerados pela auditoria fiscal como recolhimentos do contribuinte, tais como GPS, código 2100 e documentos de parcelamento Lançamento de Débito Confessado – LDC;

10- Ressalta-se que, sendo empresa prestadora de serviços, os valores retidos em notas fiscais e recolhidos pelos tomadores em GPS código 2631 foram devidamente aproveitados pela auditoria fiscal em relação às contribuições declaradas em GFIP para dedução das contribuições previdenciárias devidas. Tais recolhimentos estão discriminados como GPS código DNF no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados RADA, anexo aos Autos de Infração.

Consta dos autos Termo (fls. 284) que informa a apensação do processo 10380.722242/201315 (representação fiscal para fins penais) a este que é considerado como principal.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos lançamentos em 12/03/2013 (fls. 03, 27 e 51) e apresentou impugnações em 05/04/2013 (fls. 287/298, 326/337 e 369/380), acompanhada de documentos (fls. 299/325, 338/368 e 381/411), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão (fls. 425/427):

(...)

O Autuado foi cientificado dos lançamentos pessoalmente em 12 de março de 2013, conforme assinaturas apostas na folhas de rosto dos AI que compõem o presente processo. Em 5 de abril de 2013, apresenta três impugnações para cada AI lançado, com idêntico conteúdo, alegando, em síntese, o que se relata a seguir.

Dos fatos. Em razão da suposta não declaração do Contribuinte/Impugnante o fisco federal aplicou-lhe exorbitante multa arbitrada em 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade do imposto não recolhido, o que gera grave afronta aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade das multas fiscais. O fiscal autuante aplicou esta exorbitante multa por considerar haver diferenças nas folhas de pagamento do período supramencionado, relativamente à diferenças encontradas em remunerações pagas aos segurados empregados constantes das folhas de pagamento e aquelas declaradas em GFIP, a título de contribuição do segurado relativo a aviso prévio, tendo em vista as suas rescisões de contrato de trabalho. No presente caso, o que ocorreu foi que a obrigação acessória a que está obrigado o Contribuinte que é a de entregar declarações fiscais e de escriturar livros fiscais, tornou-se obrigação principal no momento em que o Contribuinte equivocadamente não fez a declaração a que estava obrigado em tempo hábil (art. 113, § 3º do CTN), e por essa razão o fisco federal lhe exige uma penalidade pecuniária que aqui chamamos de Multa Confiscatória. Ressalte-

se que o fiscal autuante considerou que não houve o pagamento da obrigação principal referente às remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviço e em razão disso ao invés de arbitrar a multa de mora correta para esses casos, qual seja 20% (vinte por cento sobre o valor devido e não pago) arbitrou a exorbitante e excessiva multa de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91 combinado com o art. 44, I da Lei 9.430/96. Não se pode exigir a tal "multa isolada" cumulativamente com a multa prevista no inciso I do caput. Até porque ela nada teria de "isolada", pois estaria sendo cobrada "em conjunto" como tributo. Ou se exige a multa de 75% sobre o tributo devido em determinado exercício já encerrado ou se exige a multa de 50% sobre algumas antecipações não realizadas em determinado exercício não encerrado. Por outro lado, o art. 112 do CTN preconiza a adoção no caso de penalidades da interpretação da norma da maneira mais benéfica ao contribuinte, o que também afasta a aplicação da multa isolada ao caso presente. Deve-se considerar, ainda, o postulado constitucional da proporcionalidade, não para declarar inconstitucional o art. 44 da Lei 9.430/96, o que aqui não se pede em respeito ao entendimento jurisprudencial segundo o qual o órgão de julgamento administrativo não teria competência para isso, mas para interpretar tal artigo conforme a Constituição, o que não só é possível, como é impositivo, afastando a cobrança da multa isolada no caso de que se cuida. Realmente, é nítida a desproporção, para dizer o menos, da exigência da multa de ofício onerosa e exorbitante, com base no cometimento de uma infração. Sendo assim, é mais um motivo para não haver nenhum tipo de cobrança desta exorbitante multa de ofício 75%, posto que esta só deve ser exigida do contribuinte em comprovado caso de ocorrência de atitude dolosa, devendo de pronto ser afastada, sendo arbitrada em seu lugar a multa de mora de 20%, esse é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Deve ser observado o princípio da estrita legalidade, como limitação do poder de tributar do Fisco, não podendo ser aplicada multa indistintamente, por mera conveniência do Fisco, o que por si só é um absurdo. Assim, não resta a menor dúvida quanto a não incidência de "multa de ofício" no caso que se cuida.

Da aplicação indevida da multa. Dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade das multas fiscais. O valor da multa de ofício aqui aplicada é equivalente acerca de 75% do suposto valor principal considerado devido pelo Impugnante. Ocorre que o ato administrativo que aplicou a penalidade (multa exorbitante) ofendeu os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. O princípio da razoabilidade tem sua base de formação nos Estados Unidos, tendo sua acepção ligada à razoabilidade que a lei deve ter e sua relação com a moralidade e a continência do fundamento da edição da norma com a solidariedade, segurança jurídica, ordem e principalmente a justiça. Na análise deste princípio aplicado a multas fiscais, vislumbramos que uma lei que estabeleça uma multa e levada para combater a sonegação fiscal deve ser graduada em percentual proporcional ao seu objetivo de punir e reprimir o ato ilícito. A questão ainda é importante, em vista de que a não observância do princípio da proporcionalidade na imposição das multas pode violar o direito à propriedade. Dessa forma, constatado que o princípio da razoabilidade das leis aplica-se às normas que impõem penalidades fiscais, ficou claro que o ato administrativo que aplicou a multa, extrapolou as balizas constitucionais. O Colendo Supremo Tribunal Federal, sensível a questão aqui discutida, pacificou o entendimento de que o legislador não pode aplicar sanções, como a presente, desproporcionais a falta cometida pelo contribuinte que acabam por atentar contra o seu patrimônio (art. 150, IV, da CF/88). Transcreve doutrina e jurisprudência. Ante o exposto, ficou cristalino que a multa de 75% ora exigida é injusta, indevida, excessiva e escorchante, padecendo de vício de inconstitucionalidade, pois ofende os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, vedação ao confisco, capacidade contributiva e segurança jurídica.

Da inocorrência de fraude e/ou sonegação de contribuição previdenciária. A Impugnante não praticou qualquer ato que possa ser considerado fraudulento. As condutas elencadas pela fiscalização, quando muito, caracterizam mero erro ou equívoco. Em nenhum momento foi demonstrado o dolo específico exigido para configuração do tipo delituoso. Como se sabe, somente pode restar configurada a fraude

ou sonegação quando estiver comprovada a vontade do contribuinte em lesar a União com referidas condutas, o que em nenhum momento ocorreu. No presente caso, o fisco federal não indicou qual teria sido a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Na presente situação tudo foi feito às claras e sem ocultação de qualquer espécie. O agente autuante se utilizou dos elementos que colheu nos livros da escrita contábil e fiscal da Impugnante. Fatos regularmente registrados, legítimos, postos às claras e à inteira disposição dos agentes do fisco não podem, de forma alguma, ser considerados fraudulentos. Neste caso não houve e não há o evidente intuito de fraude ou sonegação que é exigido por lei como condição para a qualificação da multa, que, por isso mesmo, é ilegal.

Do pedido.

Diante do exposto, protesta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, notadamente a juntada posterior de documentos, e especialmente pela realização de perícia técnica, meio de prova idôneo e hábil para comprovar todas as afirmações feitas nessa Impugnação. Assim, requer-se que seja recebida a presente Impugnação Administrativa, visto que tempestiva, atribuindo-lhe efeito suspensivo, para que em seguida seja decretada a nulidade da multa de 75% aplicada nos autos de infração lavrados, por ser de Direito e Justiça.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação da impugnação, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), em sessão de 28 de novembro de 2013, no acórdão nº 15-34.187, julgou a impugnação improcedente (fls. 422/431), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 422/423):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/12/2010

MULTA DE MORA. LIMITE DE 20%.

O limite de 20% da multa previsto no art. 61 da Lei 9.430, de 1996, aplica-se para contribuições pagas em atraso, mas não incluídas em auto de infração, já que nos lançamentos de ofício deve ser aplicado o art. 44 dessa Lei.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. ENCAMINHAMENTO. COMPETÊNCIA. MATÉRIA PENAL.

Sempre que o Auditor-Fiscal constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, deverá lavrar a Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/12/2010

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE.

Não é confiscatória a multa exigida nos estritos limites do previsto em lei para o caso concreto, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia quando não preenchidos os requisitos previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Ademais, há de se indeferir o pedido de prova pericial ou diligência quando se mostram desnecessários e protelatórios. Estando presentes nos autos os elementos para a formação da convicção do julgador, tal pretensão não pode ser acatada.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 03/07/2014 (AR de fl. 438) e, em 15/07/2014, interpôs recurso voluntário (fls. 441/481), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

1. DA TEMPESTIVIDADE RECURSAL
2. RESUMO FÁTICO
3. DAS PRELIMINARES
 - 3.1. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
4. DO MÉRITO
 - 4.1 DA LEGALIDADE DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 66 DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE DO ART. 170-A DO CTN.
 - 4.2. DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA.
 - 4.3. DA APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA. DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE DAS MULTAS FISCAIS
 - 4.4. DA INOCORRÊNCIA DE FRAUDE E/OU SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
5. DA INCONSTITUCIONAL E ILEGAL EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
 - 5.1. DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE FÉRIAS GOZADAS.
 - 5.2. DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS
 - 5.3. DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O AVISO PRÉVIO
6. DO ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL CONSOLIDADO ACERCA DAS VERBAS EM DEBATE
 - 6.1 DO JULGAMENTO EM RECURSO REPETITIVO
7. DOS PEDIDOS

Por todo o que foi exposto, requer-se, com base no artigos 25, inciso II e 33 do Decreto nº 70.235/72, artigo 50, inciso XXXIV, alínea "a" e inciso LV, da Constituição Federal, no artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional:

- a) Seja o presente recurso voluntário recebido, **suspendo-se (sic) a exigibilidade dos supostos débitos aqui discutidos.**
- b) Seja as preliminares expostas acolhidas, declarando vícios no julgamento em instância anterior, de modo a declarar a nulidade do mesmo.
- c) seja o presente recurso acolhido e provido em todos seus termos, para anular os lançamentos confrontados, materializados pelo Autos de Infração acima mencionados, sendo, por conseguinte, fulminado, todo e qualquer apontamento em nome do recorrente que decorra do indevido crédito tributário.

d) outrossim, requer **seja a representação fiscal para fins penais mantida no âmbito desta Secretaria da Receita Federal do Brasil até final esgotamento da via administrativa, eventual constituição definitiva do , crédito tributário e, ainda, após esgotado prazo para o contribuinte pagar e/ou parcelar o tributo.**

e) requer a intimação do Recorrente, na pessoa de seu representante legal infra assinado para oportuna SUSTENTAÇÃO ORAL, quando do julgamento do presente Recurso;

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Ainda que o presente recurso voluntário tenha sido formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972, as alegações recursais não foram suscitadas em sede de impugnação.

Preliminarmente convém rememorar que os créditos tributários objetos do presente processo são os seguintes, consoante quadro resumo extraído do acórdão recorrido (fl. 424):

DEBCAD Nº	COMPETÊNCIAS	MATÉRIA	CÓDIGO LEVANTAMENTO	VALOR TOTAL
51.026.737-8	02/2010 a 13/2010	Contribuições previdenciárias, parte patronal, incidentes sobre as remunerações de empregados não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).	AP- Aviso Prévio Indenizado e FN- Folha não declarada em GFIP	R\$204.151,74
51.026.739-4	02/2010 a 13/2010	Contribuições previdenciárias parte dos segurados empregados, incidentes sobre suas remunerações não declaradas em GFIP.	CA- Contribuição Seg Aviso Prévio e CS- Segurado Diferença Folha	R\$66.806,29
51.026.738-6	02/2010 a 13/2010	Contribuições sociais devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), incidentes sobre as remunerações de empregados não declaradas em GFIP.	AP- Aviso Prévio Indenizado e FN- Folha não declarada em GFIP	R\$51.481,72

Segundo relatado pelo juízo *a quo*, o contribuinte apresentou três impugnações, uma para cada auto de infração lançado, com idêntico conteúdo (fl. 426), insurgindo-se basicamente contra a multa aplicada de 75% sob o argumento de afronta aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade das multas fiscais e da inocorrência de fraude e/ou sonegação de contribuição previdenciária. Ao final requereu a juntada posterior de documentos, a realização de perícia técnica e a decretação da nulidade da multa.

No recurso voluntário o Recorrente se manifesta alegando inicialmente que os autos de infração objeto dos presentes autos se referem a exigência de contribuições sociais supostamente devidas à Seguridade Social, correspondente à glosa de compensações realizadas pelo contribuinte com indébito originário de contribuições patronais incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados, a título de férias, seu adicional constitucional de 1/3, horas extras, e os adicionais noturno, de periculosidade e insalubridade, relativo ao período de 01/2010 a 12/2010, além de exorbitantes multas arbitradas em 75% (setenta e cinco por cento).

Informa a existência de Mandados de Segurança, sob o nº 0017304-68.2009.4.05.8100, 004495-75.2011.4.05.8100, pleiteando a declaração da inexigibilidade das verbas discutidas, bem como que o Fisco Federal se absteresse de promover retaliações ao exercício do direito à compensação, previsto no artigo 66 da Lei nº 8.383 de 1991 c/c artigo 74 da Lei nº 9.430 de 1996.

Em sede de preliminar suscita o cerceamento do direito de defesa ante o indeferimento de pedido de produção de prova pericial.

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos:

- DA LEGALIDADE DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 66 DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE DO ART. 170-A DO CTN
- DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA
- DA APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA. DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE DAS MULTAS FISCAIS
- DA INOCORRÊNCIA DE FRAUDE E/OU SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
- DA INCONSTITUCIONAL E ILEGAL EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
 - DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE FÉRIAS GOZADAS
 - DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS
 - DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O AVISO PRÉVIO
- DO ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL CONSOLIDADO ACERCA DAS VERBAS EM DEBATE
 - DO JULGAMENTO EM RECURSO REPETITIVO
- DOS PEDIDOS

No âmbito do processo administrativo fiscal as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau.

A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória, onde o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Da leitura do artigo 17 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância *a quo*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal.

No caso em apreço, com exceção dos seguintes argumentos: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, ante o indeferimento de pedido de produção de prova pericial; DA APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA. DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE DAS MULTAS FISCAIS e DA INOCORRÊNCIA DE FRAUDE E/OU SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, as demais alegações constantes do presente recurso voluntário não devem ser conhecidas e, por isso mesmo, não podem ser objeto de análise por parte desta Turma julgadora, seja por se tratarem de questões novas, por não guardarem relação com os lançamentos objetos dos presentes autos e outras que poderiam ter sido suscitadas quando do oferecimento da impugnação e não o foram.

Por força do princípio da dialeticidade, todo recurso deverá ser devidamente fundamentado, de modo que o Recorrente deve expor os motivos pelos quais está atacando a decisão recorrida para que, a partir de então, possa justificar seu pedido de anulação ou reforma.

PRELIMINAR

Nulidade do Acórdão por Cerceamento do Direito de Defesa. Negativa Imotivada de Produção de Prova - Perícia Contábil e Juntada Posterior de Prova.

O Recorrente sustenta a nulidade do Acórdão sob o fundamento de cerceamento do direito de defesa ante a negativa imotivada de realização de diligência nos moldes do Decreto nº 70.235 de 1972.

Afirma que tal situação caracteriza-se em afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Sobre o pedido formulado, convém reproduzir o seguinte excerto da decisão recorrida (fls. 429/430):

(...)

Pedido de perícia contábil.

No que se refere ao pedido de perícia contábil, vale destacar que o Decreto nº 70.235, de 1972 prevê que o pedido de perícia ou diligência deve estar de acordo com o inciso IV do artigo 16, considerando-se não formulado o pedido sem estes requisitos, a teor do § 1º do mesmo artigo, abaixo transcrito:

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

(...)

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

Isto posto, indefiro o pedido de perícia, por não ter sido efetuado de acordo com as disposições específicas do Decreto nº 70.235, acima mencionadas, bem como por inexistirem fatos cuja comprovação exija conhecimentos técnicos especializados.

Ademais, há de se indeferir pedidos de diligência ou perícia quando estes se mostram desnecessários e protelatórios. Assim, constando dos autos todos os elementos necessários à convicção do julgador, não se justifica tal pretensão.

Juntada ulterior de documentos. Impossibilidade. Preclusão temporal.

Quanto ao pedido de juntada posterior de documentos não será acolhido. No Processo Administrativo Fiscal a impugnação deve vir acompanhada da prova documental das alegações. O Decreto nº 70.235, de 1972, limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Art.16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

A preclusão temporal para a apresentação de provas foi ressalvada apenas nas situações previstas nas alíneas acima transcritas.

(...)

Da reprodução acima extrai-se que a autoridade julgadora de primeira instância considerou prescindível a realização de diligência ou perícia requerida pelo contribuinte, considerando que os documentos trazidos e colacionados aos autos seriam suficientes para o julgamento do litígio. Aliás, nesse sentido, dispõem os artigos 18 e 29 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, abaixo transcritos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, ao contrário do que foi alegado pelo contribuinte, houve sim motivação pelo indeferimento da diligência solicitada, sendo este baseado no próprio Decreto nº 70.235 de 1972, que faculta ao julgador indeferi-las, quando considerá-las prescindíveis à solução do litígio instaurado.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 72 do RICARF¹, não se configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).**

Em vista dessas considerações, por não haver qualquer nulidade a ser reconhecida, não devem ser acolhidos os argumentos do Recorrente neste tópico.

MÉRITO

Os argumentos trazidos no recurso voluntário, em relação aos seguintes tópicos “DA APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA. DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE DAS MULTAS FISCAIS e DA INOCORRÊNCIA DE FRAUDE E/OU SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA”, são idênticos àqueles que constam da peça impugnatória, razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com as desta relatora, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adotamos os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste ponto (fls. 427/429):

(...)

Da Multa de Ofício. Confisco. Multa de mora de 20%. Inaplicabilidade.

No que concerne aos argumentos de inconstitucionalidade, efeitos confiscatórios e ofensa a princípios constitucionais da multa de ofício de 75%, tal análise foge à apreciação administrativa, por ser a atribuição do Poder Judiciário.

Assim, quaisquer discussões acerca do tema exorbitam da competência das autoridades administrativas. A estas cabem apenas cumprir as determinações da legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido. É o que determina a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, ao inserir novo comando normativo ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, nestes termos:

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.

¹ PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

A multa exigida no lançamento fiscal decorre de expressa disposição legal, cujos fundamentos constam expressos no Auto de Infração, não cabendo ao julgador dar tratamento diverso.

Quanto às argumentações acerca da multa moratória de 20%, não há falar em aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei 9.430, de 1996, ao presente caso.

O limite de 20% da multa previsto no parágrafo 2º do art. 61 da Lei 9.430/96, aplica-se para contribuições pagas em atraso, mas não incluídas em auto de infração, já que nos lançamentos de ofício deve ser aplicado o art. 44 dessa Lei:

Art.35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação**, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art.61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.**(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).**

Art.35-A. **Nos casos de lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.**(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).****(Grifos nossos).**

Assim, reputo correta a aplicação da multa de ofício no patamar de 75%, prevista no art. 35-A da Lei 8.212, de 1991 e no art. 44 da Lei 9.430, de 1996.

Afirma ainda a Impugnante que não se pode exigir a tal "multa isolada" cumulativamente com a multa prevista no inciso I do caput. Até porque ela nada teria de "isolada", pois estaria sendo cobrada "em conjunto" com o tributo. Ou se exige a multa de 75% sobre o tributo devido em determinado exercício já encerrado ou se exige a multa de 50% sobre algumas antecipações não realizadas em determinado exercício não encerrado. Tal afirmação não se sustenta.

No caso concreto, não há cumulação de multas, conforme pode ser observado na análise do DD Discriminativo do Débito (fls. 59, 2933 e 5359). No canto superior direito de cada competência e levantamento, consta o percentual da multa de ofício aplicada: 75%. Assim, não há falar em cumulação de multa de 75% com a multa de 50%.

Ainda quanto à alegação de que não deve haver nenhum tipo de cobrança desta exorbitante multa de ofício 75%, posto que esta só deve ser exigida do contribuinte em comprovado caso de ocorrência de atitude dolosa, insta registrar que, havendo lançamento de ofício, deve a multa ser aplicada neste patamar de 75%, de acordo com o caput e inciso I do art. 44 da Lei 9.430, de 1996. Em havendo sonegação, fraude ou conluio, a multa de 75% passa a ser qualificada e seu percentual será duplicado, conforme preconiza o parágrafo 1º do mesmo art. 44 da Lei 9.430, de 1996. Registro ainda que não foi aplicada a multa de ofício qualificada neste caso concreto, pois isto implicaria em utilizar o percentual de 150%, o que não ocorreu.

(...)

Por fim, quanto à pretensão do Recorrente da redução da multa de ofício de 75% para 20% em razão de seu efeito confiscatório, ilegal e arbitrário, ferindo os princípios constitucionais, em complemento aos fundamentos do julgador de primeira instância, convém deixar consignado que é vedado ao CARF pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Do exposto, por não assistir razão ao contribuinte, não merece qualquer reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Representação Fiscal para Fins Penais

O Recorrente requer seja a representação fiscal para fins penais mantida no âmbito desta Secretaria da Receita Federal do Brasil até final esgotamento da via administrativa, eventual constituição definitiva do crédito tributário e, ainda, após esgotado prazo para o contribuinte pagar e/ou parcelar o tributo.

O tema não comporta maiores discussões, sendo objeto da Súmula CARF nº 28, de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Do Pedido de Ciência do Patrono e Sustentação Oral

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas.

Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235 de 1972.

Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do Recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto nº 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 (dez) dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento e na parte conhecida em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos