



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

Processo n° 10410.007259/2008-79
Recurso n° 916.356 Voluntário
Acórdão n° 2302-01.395 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria Terceiros
Recorrente PENEDO AGROINDUSTRIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2005

Ementa:

SALÁRIO-EDUCAÇÃO - DECRETO-LEI N.º 1.422/75 RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988

A Constituição Federal de 1988 recepcionou a legislação referente ao Salário-Educação veiculado pelo Decreto-Lei n.º 1.422/75 (cf. art. 34 do ADCT)

MPF ELETRÔNICO

A ciência pelo sujeito passivo, do MPF emitido exclusivamente por meio eletrônico, se dará por intermédio da internet no endereço eletrônico da Receita Federal do Brasil, com o código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

Pedido de pericia não se constitui em direito subjetivo do notificado e a prova do fato de eventual erro nos valores lançados, independe de conhecimento técnico e poderia ter sido trazida, aos autos pela recorrente, posto que sequer houve qualquer apontamento onde os cálculos poderiam estar incorretos.

MULTA MORATÓRIA RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 35-A DA LEI N° 8.212/91.

Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação vigente à época da lavratura, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso.

O benefício da retroatividade benigna constante da alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

Nos casos de lançamento de ofício de tributo devido e não recolhido, o mecanismo de cálculo da multa de mora introduzido pela MP nº 449/08 deve operar como um limitador legal do valor máximo a que a multa poderá alcançar, eis que, até a fase anterior ao ajuizamento da execução fiscal, a metodologia de cálculo fixada pelo revogado art. 35 da Lei nº 8.212/91 se mostra mais benéfico ao contribuinte.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 03/11/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

Trata o Auto de infração de Obrigações Principais lavrado em 22/09/2008 e cientificado ao sujeito passivo em 23/09/2008, de contribuições devidas ao Fundo Nacional para o Desenvolvimento da Educação- FNDE, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados que não foram declaradas em GFIP , no período de 02/2003 a 12/2005.

Após a apresentação de impugnação, Acórdão de fls. 173/179, julgou o lançamento procedente em parte, para excluir as competências de 02/2003 a 08/2003, em vista da decadência quinquenal.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega em síntese:

- a) que o lançamento é nulo porque o Mandado de Procedimento Fiscal é irregular por não observar as formalidades expostas na legislação;
- b) o cerceamento de defesa pela falta de discriminação do fato gerador, sendo imprescindível a realização de perícia que foi negada na primeira instância;
- c) que a perícia possibilitaria demonstrar que constam do lançamento valores indenizatórios;
- d) que deve ser observada a retroatividade benigna da multa.

Requer a anulação ou reforma da decisão recorrida para anular total, ou parcialmente a autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Das Preliminares

Não vislumbro a tese de nulidade da autuação exposta pela recorrente, porquanto não há qualquer irregularidade na expedição e prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

O Mandado de Procedimento Fiscal é ato administrativo que tem a função de dar partida ao procedimento fiscal, atribuindo condições de procedibilidade ao agente do fisco competente para o exercício da auditoria fiscal, sendo, por conseguinte, ato preparatório e indispensável à produção de atos subseqüentes, como é exemplo o lançamento.

Além dessa precípua finalidade, cumpre com a nobre missão de objetividade e transparência nos atos da Administração Pública, na medida em que dá conhecimento ao sujeito passivo dos elementos objetivos que foram priorizados pela Administração Tributária para início do procedimento de investigação, ao mesmo tempo em que exterioriza o conteúdo da ordem transmitida ao servidor subordinado, delimitando os quadrantes priorizados para a sua atuação.

À época da autuação, a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) era disciplinada pela Portaria RFB n.º 11.371, de 12/12/2007, que traz no seu artigo 4º, que o MPF é emitido exclusivamente de forma eletrônica, sendo que a ciência, pelo sujeito passivo, se dará pela internet no sítio da Receita Federal do Brasil, com a utilização de código de acesso que vem consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Art. 42 O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Portanto, o parágrafo único do artigo 4º da Portaria RFB n.º 11.371/2007, acima transcrito, é claro ao estabelecer que a ciência do MPF, emitido exclusivamente por meio eletrônico, pelo sujeito passivo se dará por intermédio da internet no endereço eletrônico

da Receita Federal do Brasil, com o código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Assim, o TIAF – Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 28/29, do processo consignou o código de acesso a internet e foi devidamente assinado pelo representante do sujeito passivo, formalizando o início do procedimento fiscal em 11/02/2008, não cabendo a alegação de falta de cientificação como quer a recorrente.

As sucessivas prorrogações do MPF foram efetuadas de acordo com o disposto na legislação vigente, artigo 9º da já citada Portaria RFB n.º 11.371/2007,:

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

Ao contrário do que alega a recorrente, o MPF pode ser prorrogado tantas vezes quanto necessário, observada em cada prorrogação o prazo máximo de sessenta dias, conforme artigos 11 e 12 da PT RFB n.º 11.371/2007. Nota-se que no caso em tela, ocorreu a prorrogação e não a emissão de um novo MPF, por isso a dispensa da necessidade de ser designado outro Auditor Fiscal.

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Da mesma forma, é inócua a assertiva da recorrente de que não poderiam ser abarcados pelo MPF períodos objetos de refiscalização, eis que tal fato não ocorreu, não há qualquer menção nos autos que o procedimento fiscal trata de refiscalização.

Quanto ao alegado cerceamento de defesa por ausência de descrição dos fatos geradores no relatório fiscal, entendo que não restou configurado. O relatório fiscal de fls. 40/44, obedeceu aos preceitos contidos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72, dizendo explicitamente quais os fatos geradores constantes do levantamento, no caso, contribuições devidas a terceira entidade, FNDE, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, conforme as planilhas e cópias das folhas de pagamento às fls. 45 a 144, não se sustentando a tese de que o relatório deixou de discriminar o fato gerador da autuação:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição federal, não foi maculado em razão do levantamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da autuada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que forçosamente, são de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

Ainda quanto ao contraditório e à ampla defesa, preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.

Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.

.....

A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

Portanto, a argumentação da recorrente não deve prosperar. O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso ao Auto de Infração lavrado.

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 nas folhas de pagamento elaboradas pela própria recorrente.

O relatório fiscal traz explicitamente que a notificação se refere às contribuições previdenciárias que foram descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, cujos recolhimentos não foram comprovados, referente às folhas de pagamento elaboradas pela recorrente, sendo assim, tais valores são incontroversos e, conseqüentemente, inafastável é sua cobrança.

Ademais, as diligências ou as perícias podem ser determinadas em razão de pedido do interessado ou, por iniciativa de ofício das autoridades preparadoras ou julgadoras, conforme contido nos artigos 17 a 19 do Decreto n.º 70.235/72.

Mas, somente justifica-se a formulação de pedidos de diligências ou perícias, pelo Reclamante, quando em razão da natureza técnica do assunto, a comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos materiais examináveis, quer seja pela localização da prova, que, por exemplo, pode encontrar-se em poder de terceiros, ou em outros procedimentos fiscais existentes. Logo, revela-se prescindível a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com o recurso, ou quando tratar-se de matéria puramente jurídica e, para que possa ser afastada a suspeita quanto à finalidade protelatória, o requerimento deve vir acompanhado, sempre que possível, de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação requer minucioso exame.

No caso em tela, o fisco demonstrou a base de cálculo e indicou os documentos em que se baseou para lavrar o auto de infração de obrigações principais, enquanto a recorrente sequer apontou onde os cálculos poderiam estar incorretos ou comprovou a existência de valores indenizatórios como alegou.

Dessa forma, tendo a fiscalização se baseado nas folhas de pagamento e registros contábeis da própria recorrente, para proceder ao lançamento do débito, afastada está a hipótese de necessidade de realização de perícia para a convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, *in verbis*:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

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 9.12.1993)

PORTARIA RFB Nº 10.875, de 24 de agosto de 2007

Art. 11. 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, observado o disposto no art. 15.

Portanto, está correta a decisão recorrida que indeferiu o pedido de perícia, já que não se constitui em direito subjetivo do notificado e a prova dos fatos independe de conhecimento técnico e poderia ter sido trazida, aos autos pela recorrente.

Do Mérito

A recorrente não discute o mérito do lançamento que se refere a cobrança das contribuições sociais do salário-educação, que é perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente. Nesse sentido, é pacífico o entendimento nos tribunais superiores, chegando ao ponto de o STF ter publicado a Súmula de n° 732, nestas palavras:

SÚMULA N° 732

É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SEJA SOB A CARTA DE 1969, SEJA SOB A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, E NO REGIME DA LEI 9.424/96.

Quanto à multa, a recorrente requer que seja aplicada a retroatividade benigna exposta no artigo 106 do Código Tributário Nacional para fazer incidir alterações introduzidas pela MP n° 449/2008.

Todavia, é de se notar que o benefício da retroatividade benigna contido na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado sempre que uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

No caso em tela, à época do fatos geradores, pelo não recolhimento em época própria do tributo devido, a legislação previdenciária previa a aplicação de multa moratória, conforme disposto pelo 35 da Lei n° 8.212/91, com a redação da Lei n° 9.876/99.

A MP n° 449/08, posteriormente convertida na Lei n° 11.941/2008, excluiu do ordenamento jurídico a gradação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei n° 8.212/91, conferindo-lhe outras condições, eis que se tratando de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de contribuições previdenciárias pagas em atraso, a multa de mora a ser aplicada será de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contados a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento, limitado a vinte por cento:

Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991

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 n° 11.941/2009).

Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1° de janeiro de

1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Quando se tratar de lançamento de ofício, como no saco da presente notificação fiscal de lançamento de débito –NFLD, a legislação superveniente determinou a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e do lançamento traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96, já transcrito anteriormente.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora