



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

Processo n° 10530.721959/2010-28
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2403-001.891 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MUNICIPIO DE GLORIA PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/10/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

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

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

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - COMPROVAÇÃO DE REQUISITOS.

A entidade beneficente de assistência social, para gozar da isenção, deverá requerê-la ao órgão competente, oportunidade em que deverá demonstrar que cumpre, rigorosamente, cumulativamente todos os requisitos dos incisos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E

**MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 -
RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN**

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos , dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, no período 02/2007 a 10/2008, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 438 a 448, interposto pela Recorrente – MUNICÍPIO DE GLORIA PREFEITURA MUNICIPAL contra Acórdão nº 15-030.351 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador - BA, fls. 423 a 435, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.264.215-2, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 146.790,45.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente às contribuições sociais descontadas das remunerações dos segurados empregados e não recolhidas na época própria, no período de 01/2006 a 10/2008.

O Relatório Fiscal, às fls. 30 a 40, informa o enquadramento da entidade para fins de recolhimento:

O enquadramento da entidade para fins de recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social é o que se segue:

- *Contribuição previdenciária patronal – 20%, incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados. (FPAS 582 – Órgãos do Poder Público).*

- *Contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT/SAT) – 1%, válido até 05/2007, incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados a seu serviço, conforme CNAE (75.11-6 - Administração Pública em Geral) do ANEXO V do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99..*

- *Contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT/SAT) – 2%, válido a partir de 06/2007, incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados a seu serviço, conforme (CNAE Fiscal 84.11- 6-00 – Administração Pública em Geral) do ANEXO V do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99, com Redação do Decreto No. 6.042 DE 12/02/2007.*

Em relação aos fatos geradores, informa o Relatório Fiscal que são as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados, que deixaram de ser declaradas nas GFIP:

RMI – FOPAG EMP NÃO DECL ATÉ 11/2008 – *Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados empregados não declaradas nas GFIP. Neste levantamento a multa de mora benéfica é a de ofício (atual, posterior a Lei 11.941/09) prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para as competências até 11/2008*

constantes no levantamento, conforme planilha Comparativo de Multas, anexa.

RM2 – FOPAG EMP NÃO DECL APÓS 11/2008 – Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados empregados não declaradas nas GFIP. Neste levantamento a multa de mora benéfica é a de ofício (atual, posterior a Lei 11.941/09) prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para as competências após 11/2008 constantes no levantamento, conforme planilha Comparativo de Multas, anexa.

GF – REMUNERACAO EMP DECLARADA – Para o lançamento das bases de cálculo (remuneração de empregados) e desconto do segurado declarados nas GFIP. **Este levantamento não participa da apuração dos débitos e foi criado somente para demonstrar a apropriação das guias de recolhimento e demais créditos.**

CI – CONTRIBUINTES IND DECLARADO – Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais (cat. 13) declarados nas GFIP. **Este levantamento não participa da apuração dos débitos e foi criado somente para demonstrar a apropriação das guias de recolhimento e demais créditos.**

TR – TRANSPORTADOR ROD DECLARADO – Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais (transportador rodoviário autônomo- cat. 15) declarados nas GFIP. **Este levantamento não participa da apuração dos débitos e foi criado somente para demonstrar a apropriação das guias de recolhimento e demais créditos.**

TT – TRANSPORTADOR SEST E SENAT – Para o lançamento das contribuições de terceiros (SEST/SENAT), de 2,5% sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais (transportador rodoviário autônomo- cat. 15) declarados nas GFIP. **Este levantamento não participa da apuração dos débitos e foi criado somente para demonstrar a apropriação das guias de recolhimento e demais créditos.**

Em relação à apuração das contribuições, informa o Relatório Fiscal ter sido verificado divergências entre os valores das contribuições descontadas dos segurados informados nas Folhas de Pagamentos, apresentadas pela Prefeitura, e os valores informados em GFIP:

3.3 As contribuições descontadas dos segurados empregados foram apuradas pelos resumos mensais das Folhas de Pagamento apresentadas pela Prefeitura. Estes foram fornecidos à fiscalização em meio impresso.

3.4. Os valores que compõem os presentes levantamentos foram obtidos pelo confronto entre os valores das contribuições descontadas dos segurados informados nas folhas de pagamento

geradores apenas as diferenças resultantes da operação FOPAG–GFIP.

3.5 Os lançamentos das diferenças apuradas na forma do item anterior foram feitos pelo valor total informado nos mencionados documentos, sem proceder à individualização dos segurados, conforme demonstrado na planilha anexa –ANEXO II FOPAG X GFIP.

3.6. Os valores declarados nas GFIP foram apurados com base nos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil – GFIPWEB, antes do início da ação fiscal.

3.7. A discriminação clara e precisa dos fatos geradores, bases de cálculo, a discriminação por rubricas, a origem do débito e competências das contribuições apuradas para estes levantamentos constam no Relatório de Lançamentos – RL e no Discriminativo do Débito – DD, anexo.

3.8. As alíquotas empregadas bem como as deduções feitas estão discriminadas no do relatório “DD – Discriminativo do Débito”, em anexo.

3.10 As contribuições levantadas apresentam-se monetariamente acrescidas de juros variáveis e multa a partir da competência 02/2007, conforme legislação de regência, estando demonstradas no relatório “DD –Discriminativo do Débito” em anexo.

Em relação às multas, informa o Relatório Fiscal ter sido feito o **quadro comparativo de multas:**

Assim, do confronto entre as duas formas de calcular a multa, verifica-se em que competências é mais benéfica a multa anterior a MP 449/08 (convertida na Lei 11.941/09) e em que competências é mais benéfica a multa de ofício atual (75%), conforme cálculo demonstrado no ANEXO IX – COMPARATIVO DE MULTA, anexo.

No procedimento fiscal, também foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

6.1 Autos de Infração de Obrigações Principais – constitutivos do crédito relativo a contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social e a outras contribuições sociais arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal e de competência privativa do auditor-fiscal (Valores consolidados em 28/04/2010):

AUTO DE INFRAÇÃO n° 37.264.216-0 (R\$ 33.149,08) – referente às contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados não descontadas.

AUTO DE INFRAÇÃO n° 37.264.215-2 (R\$ 146.790,45) – referente às contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados descontadas.

AUTO DE INFRAÇÃO n° 37.264.217-9 (R\$ 1.532.809,22) – referente às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre remunerações de segurados empregados.

6.2. Autos de infração de obrigações acessórias – destinados a registrar a ocorrência de infração à legislação previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, a constituir o respectivo crédito da Previdência Social relativo à penalidade pecuniária aplicada e a instaurar o processo administrativo de débito:

AUTO DE INFRAÇÃO n° 37.264.207-1 (CFL 30) R\$ 1.410,79 – por deixar de preparar as folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos no art. 32, inciso I, da Lei n° 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso I, § 9° do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 de 06/05/1999.

AUTO DE INFRAÇÃO n° 37.264.212-8 (CFL 59) R\$ 1.410,79 – por deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, a seu serviço, infringindo a Lei n° 8.212, de 24.07.91, art. 30, inc. I, alínea "a", e alterações posteriores, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06.05.99, art. 216, inc. I, alínea "a".

AUTO DE INFRAÇÃO n° 37.264.214-4 (CFL 78) R\$ 17.720,00 – por apresentar a declaração a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e redação da MP n. 449, de 03.12.2008, com informações incorretas ou omissas, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32 -A, inciso II, acrescentado pela MP n. 449, de 03.12.2008 (convertida na Lei 11.941/09).

AUTO DE INFRAÇÃO n° 37.264.213-6 (CFL 38) R\$ 14.107,77 – por deixar de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

A Recorrente teve ciência do AIOP em 04.05.2010, por via postal mediante Aviso de Recebimento – AR, às fls. 397.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, às fls. 05, é de 04/2006 a 10/2008.

A Recorrente apresentou Impugnação, às fls. 401 a 408, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

- Requer julgamento simultâneo aos demais Autos de Infração lavrados na mesma ação fiscal.

- Com fundamento no art. 105 do CPC, requer o apensamento dos demais Autos de Infração lançados na mesma ação fiscal, para que sejam julgados simultaneamente.

- Infrações objeto do Auto de Infração em destaque oriundas de gestão passada. Impossibilidade de obter subsídios para a defesa fiscal no curto prazo de 30 dias.

- *Requer a juntada a posteriori de documentos e demonstrativos complementares, no prazo e forma que lhe faculta o artigo 38 e seus parágrafos, da Lei nº 9.784, de 1999.*

- *Aduz o impugnante que os fatos geradores examinados alcançam período da gestão anterior, fato que dificulta a elaboração da impugnação fiscal, até mesmo pela dificuldade natural na localização de documentos.*

- *Ressalta, ainda, com relação às bases de cálculos não informadas em GFIP, que vem encontrando dificuldades na auditoria interna que ora promove, até porque, ao contrário da Receita Federal que dispõe de sistemas informatizados com capacidade de cruzar informações, inclusive a obtida em meios magnéticos, contenta-se com o levantamento manual, a partir de folhas de pagamento. Daí porque a total impossibilidade de obter subsídios à sua defesa fiscal no curto prazo de 30 dias. Por essa razão, requer, desde já, a apresentação de documentos e demonstrativos complementares, no prazo e forma que lhe faculta o artigo 38 e parágrafos, da Lei nº 9.784, de 1999.*

- *Multa de lançamento de 75%. Ofensa ao princípio do não confisco.*

Alega que a multa aplicada é inconstitucional, pois ofende ao princípio do não confisco, inserido no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Nesse contexto, observa-se verdadeira contradição entre a multa de lançamento de ofício aplicada pelo agente fiscal, equivalente a 75% do valor do tributo, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e a Constituição Federal. A multa, até mesmo por possuir natureza acessória, não deve aproximar-se do valor do tributo, como é o caso de 75%, sob pena de desbordar deste princípio aqui examinado.

- *Imposição de multa entre pessoas jurídicas de direito público. Impossibilidade de imposição da multa face ao princípio da imunidade recíproca.*

Aduz a impossibilidade da imposição de multa entre pessoas jurídicas de direito público, face ao princípio da imunidade recíproca, dado a um desnivelamento de planos revelador da supremacia jurídica de uma das partes em relação à outra, conforme se pronunciou Celso Antônio Bandeira de Mello.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 15-030.351 - 7ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador - BA, fls. 423 a 435, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/10/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE DOS SEGURADOS. ÓRGÃO PÚBLICO. INCIDÊNCIA.

O órgão público deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos.

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.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação em vigor.

EQUIPARAÇÃO DO ÓRGÃO PÚBLICO À EMPRESA.

Os órgãos públicos são equiparados à empresa para efeito da legislação previdenciária, conforme art. 15, I, da Lei 8.212/91 nos termos da legislação vigente, enquadrando-se como sujeito passivo da tributação previdenciária, em relação aos contratados que lhe prestem serviços.

IMUNIDADE RECÍPROCA. NÃO SE APLICA.

Não se aplica à contribuição previdenciária, bem como aos acréscimos moratórios e à multa de ofício, a não incidência atribuída à imunidade recíproca, a teor do que estabelecem os artigos 15, I da Lei nº 8.212/91 (anteriormente transcrito), e 195, I da CF/88.

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando o pagamento do crédito for postulado pelo contribuinte ou quando do ajuizamento de execução fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 438 a 448, reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Requer julgamento simultâneo aos demais Autos de Infração lavrados na mesma ação fiscal.

(ii) Em relação às contribuições não descontadas de empregados e não declaradas em GFIP - Aduz o impugnante que os fatos geradores examinados alcançam período da gestão anterior, fato que dificulta a elaboração da impugnação fiscal.

Processo nº 10530.721959/2010-28
Acórdão n.º 2403-001.891

S2-C4T3
Fl. 417

até mesmo pela dificuldade natural na localização de documentos.

(iii) - Multa de lançamento de 75%. Ofensa ao princípio do não confisco.

(iv) Imposição de multa entre pessoas jurídicas de direito público. Impossibilidade de imposição da multa face ao princípio da imunidade recíproca.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 458.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 458.

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

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(A) Alegações diversas de inconstitucionalidade.

Analisemos.

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

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

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

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

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

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

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

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

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

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

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

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

(B) Da regularidade do lançamento

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 438 a 448, interposto pela Recorrente – MUNICÍPIO DE GLORIA PREFEITURA MUNICIPAL contra Acórdão nº 15-030.351 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador - BA, fls. 423 a 435, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.264.215-2, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 146.790,45.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente às contribuições sociais descontadas das remunerações dos segurados empregados e não recolhidas na época própria, no período de 01/2006 a 10/2008.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.264.215-2 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.264.215-2)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa: (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

I - GFIP, que é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento de confissão de dívida tributária;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), que é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica; (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

III - Revogado pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008

IV - Auto de Infração (AI), que é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e apurado mediante procedimento de fiscalização; e (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

V - Notificação de Lançamento, que é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária. (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

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

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes;*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DD - Discriminativo do Débito

c. RDA - Relatório de Documentos Apresentados

d. RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

g. TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal;

h. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“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.”

Analisando-se o AIOP nº 37.264.215-2, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos

geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

(i) Requer julgamento simultâneo aos demais Autos de Infração lavrados na mesma ação fiscal.

Analisemos.

Em relação à solicitação, informo que dentre os Autos de Infração originados do procedimento fiscal informado no Relatório Fiscal, apenas o presente Auto de Infração AIOF nº 37.264.215-2 foi distribuído a este Relator para apreciação e julgamento no âmbito do CARF.

Ademais, considero que as questões de fato e direito suscitadas no Recurso Voluntário podem ser julgadas neste processo sem prejuízo aos demais julgamentos que venham a ocorrer no âmbito deste Egrégio Conselho, conforme, inclusive, já havia sido deliberado no mesmo sentido pela decisão de primeira instância às fls. 430:

Todavia, por tratar de matéria diversa dos demais (não declaração em GFIP e não recolhimento de contribuições previdenciárias descontadas da remuneração paga aos segurados empregados), ressalte-se que o fato de o AI sob exame não ter sido apreciado concomitantemente com os demais autos, não causa qualquer prejuízo ao seu julgamento ou ao contribuinte.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(ii) Em relação às contribuições não descontadas de empregados e não declaradas em GFIP - Aduz o impugnante que os fatos geradores examinados alcançam período da gestão anterior, fato que dificulta a elaboração da impugnação fiscal, até mesmo pela dificuldade natural na localização de documentos.

Analisemos.

De plano, no processo administrativo-fiscal não comporta tais alegações de que, em função do período dos fatos geradores, na gestão administrativa anterior recairia toda a dificuldade em se localizar a documentação bem como o de se adequar à legislação previdenciária.

Outrossim, a Impugnação é o momento processual para a produção de provas documentais, conforme se depreende do art. 57, § 4º, Decerto 7574/2011:

Art.57.A impugnação mencionará (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º, e pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113):

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

I-fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II-refira-se a fato ou a direito superveniente; ou

III-destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) - Multa de lançamento de 75%. Ofensa ao princípio do não confisco.

Analisemos.

Em relação à aplicação da multa de mora, o art. 239, § 9º, Decreto 3.048/1991 teve a redação alterada pelo Decreto 6.042 de 12.02.2007 de forma a permitir a cobrança de multa de mora às pessoas jurídicas de direito público:

(redação anterior) Art. 239 § 9º As multas impostas calculadas como percentual do crédito por motivo de recolhimento fora do prazo das contribuições e outras importâncias, não se aplicam às pessoas jurídicas de direito público, às massas falidas e às missões diplomáticas estrangeiras no Brasil e aos membros dessas missões.

(NOVA REDAÇÃO dada pelo Decreto 6.042 de 12.02.2007)
Art. 239 § 9º Não se aplicam as multas impostas e calculadas como percentual do crédito por motivo de recolhimento fora do prazo das contribuições, nem quaisquer outras penas pecuniárias, às massas falidas de que trata o art. 192 da Lei no 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, e às missões diplomáticas estrangeiras no Brasil e aos membros dessas missões quando assegurada a isenção em tratado, convenção ou outro acordo internacional de que o Estado estrangeiro ou organismo internacional e o Brasil sejam partes.

Outrossim, em relação à aplicação da multa de ofício, esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma,

na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

(iv) Imposição de multa entre pessoas jurídicas de direito público. Impossibilidade de imposição da multa face ao princípio da imunidade recíproca.

Analisemos.

Verifica-se que a imunidade recíproca está insculpida no art. 150, VI, a, CRFB/1988, de modo a vedar à União, Estados, Distrito Federal e Municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

Naturalmente, pelo fato de que a contribuição social previdenciária ter natureza jurídica distinta da de impostos, não se aplica ao presente Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.264.215-2, a hipótese de imunidade recíproca presente no art. art. 150, VI, a, CRFB/1988.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para se determinar o recálculo da multa de mora, no período 02/2007 a 10/2008, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro