



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

Processo nº 10540.720383/2010-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.517 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente PREFEITURA MUNICIPAL DE PARAMIRIM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS SALÁRIOS.

É desnecessária a individualização dos valores recebidos por cada funcionário, se a fiscalização se muniu de elementos suficientes para apurar os valores totais pagos aos segurados, tais como as folhas de pagamento e as GFIPs do contribuinte.

ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Tendo a fiscalização apresentado provas do cometimento da infração, a apresentação de contraprova, objetivando desacreditar o suporte probatório juntado aos autos, é do contribuinte.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

RECÁLCULO DAS MULTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

Tendo-se em conta a alteração da legislação que trata das multas previdenciárias, deve-se analisar a situação específica de cada caso e optar pela penalidade que seja mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa ao artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

Julio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Thiago Taborda Simões, Ana Maria Bandeira, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de auto de infração constituído em 25/11/2010 (fl. 62), decorrente da ausência de retenção e recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, no período de 01/02/2006 a 31/12/2008, inclusive a competência 13/2008.

O Recorrente interpôs impugnação (fls. 63/89) requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – BA, ao analisar o presente caso (fls. 93/101), julgou o lançamento procedente, entendendo que (i) foram observados os princípios do devido processo legal, ampla defesa, contraditório e legalidade; (ii) estão discriminados todos os fatos geradores e foram anexados todos os documentos que deram origem ao lançamento; bem como as contribuições devidas, os períodos autuados e a legislação aplicável; (iii) foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte no momento da autuação, e apenas por ocasião do pagamento é que se poderá verificar qual a multa de fato é a menos onerosa; (iv) os demais processos administrativos decorrentes da mesma autuação já se encontram apensados; (v) apesar de não ter individualizado todos segurados envolvidos no lançamento, a autoridade tributária realizou a autuação com base nas folhas de pagamento e GFIPs preenchidas pelo próprio Recorrente; (vi) constatado atraso parcial ou total no recolhimento das contribuições previdenciárias, deve a fiscalização lavrar a notificação de débito; (vii) a inexistência de relação individualizada decorre do fato da Recorrente não ter declarado corretamente em suas GFIPs as remunerações pagas aos segurados empregados; (viii) as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação, sob pena de preclusão; e (ix) é improcedente o pedido de prova pericial realizado sem atender aos requisitos legais.

O Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 104/127) requerendo a improcedência do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

O Recorrente pretende a nulidade da autuação, sob o argumento de que não houve a correta descrição dos fatos, eis que não foi realizada a individualização de cada segurado.

Analisando o Relatório Fiscal (fl. 35), verifica-se que a autoridade tributária obteve a base de cálculo através dos resumos das folhas de pagamento, os quais, diga-se de passagem, foram apresentados de forma deficiente e inconsistentes pelo Recorrente, uma vez que apresentavam valores diferentes dos declarados em GFIP.

Assim, confrontando os resumos das folhas de pagamento, os valores lançados na contabilidade do Recorrente, e as GFIPs (fl. 35), a autoridade tributária obteve a base de cálculo dos tributos devidos, sobre a qual incidiram as alíquotas das contribuições devidas.

Cumprе destacar que apesar de não sido informado no Discriminativo do Débito – DD (fls. 05/09) as alíquotas aplicadas pela fiscalização, conforme mencionado no Relatório Fiscal (fl. 34), a autoridade tributária utilizou as mesmas da contribuição incidente sobre a remuneração dos segurados empregados utilizadas pelo Recorrente em sua folha de pagamentos.

Observando os documentos que instruíram a presente autuação, Discriminativo do Débito – DD (fls. 05/09), Relatório de Lançamentos – RL (fls. 29/33), Relatório Fiscal (fls. 34/44), Planilha de Divergências (fls. 45/46) e Planilha de Comparação de Multas (fls. 39/41), é possível concluir com clareza quais foram as irregularidades identificadas pela fiscalização.

Ainda, analisando o AI nº 37.279.463-7 (PAF nº 10540.720382/2010-18), apenso a presente demanda, constata-se que foram trazidos pela fiscalização todos os extratos das GFIPs (95/175) e os resumos da folha de pagamentos (fls. 176/215), não havendo que se falar ausência de documentos que comprovem a infração.

Diante disso, considerando que houve a adequada demonstração dos fatos que ensejaram a presente autuação, e que o Recorrente não apresenta qualquer elemento fático probatório para demonstrar que ocorreu alguma incorreção no procedimento fiscal, limitando-se a arguir de modo genérico a nulidade da autuação, não merece provimento o recurso neste ponto.

O Recorrente pretende também discutir a inconstitucionalidade do lançamento, sob a alegação de que (i) faltou finalidade à ação fiscal, eis que não houve a individualização dos segurados; (ii) há violação aos princípios da moralidade, legalidade, não-confisco, solidariedade, motivação, segurança jurídica, interesse público, razoabilidade, proporcionalidade e eficiência em razão do fato da autoridade tributária não ter realizado a individualização por segurado do montante devido; e (iii) ao não elaborar uma relação dos

segurados abrangidos na presente autuação, o Fisco retirou do Recorrente o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Todavia, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a aplicação da lei com base na sua suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade, com exceção dos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62, parágrafo único do Regimento Interno do CARF.

Neste contexto, vale destacar que a administração pública está vinculada à lei, e não compete a um agente administrativo dizer se uma lei que determina o pagamento de um tributo é inconstitucional ou ilegal.

Em tempo, deve-se recordar que o procedimento administrativo existe não para discutir a inconstitucionalidade ou ilegalidade de algum tributo, o qual deve ser feito exclusivamente perante a esfera judicial, mas sim eventuais irregularidades que tenham sido cometidas pelo agente fazendário no momento da fiscalização, as quais todavia não foram demonstradas pelo Recorrente.

Assim, considerando que a exigência das contribuições em tela se deu com observância às normas legais pertinentes, havendo sim motivação para a autuação (recolhimento a menor de tributos), e que, como já fundamentado, não houve qualquer nulidade no procedimento fiscal, deixo de apreciar as alegações genéricas do Recorrente quanto à suposta ilegalidade e inconstitucionalidade da presente cobrança.

Por fim, o Recorrente sustenta que a multa só é exigível após todo o trâmite do processo administrativo.

Apesar de infundada a alegação do Recorrente, já que quando do lançamento fiscal a fiscalização já deve incluir no montante devido o valor a título de multa, muito embora sua exigibilidade esteja suspensa enquanto o processo administrativo estiver em trâmite, constata-se que foi aplicada em parte das competências a penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, multa de ofício de 75%, e em outras as penalidades trazidas pelos arts. 32, § 5º e 35 da Lei nº 8.212/91, antes da alteração promovida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Contudo, o cálculo da multa realizado pelo fiscal está totalmente equivocado (fls. 39/41), haja vista que utiliza como parâmetro não só a penalidade por descumprimento de obrigação principal, como também a penalidade por descumprimento de obrigação acessória para aferir qual seria a penalidade mais benéfica a ser aplicada.

Em relação ao descumprimento de obrigação principal, a penalidade anteriormente prevista, que variava de acordo com a fase processual do lançamento, conforme a redação revogada do art. 35 da Lei nº 8.212/1991¹, passou a ser regulamentada pelo art. 44,

¹ “Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)”

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

da Lei nº 9.430/96², que prevê multa de 75%, e que foi utilizada pela Autoridade Fiscal na autuação.

Quando ao descumprimento de obrigação acessória, na sistemática anterior, a infração relativa à omissão de fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa, conforme o extinto § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991³.

Pois bem. Analisando as sanções aplicadas no presente caso à luz das alterações levadas a efeito pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, verifica-se, através do quadro comparativo da multa aplicada (fls. 39/41), que a autoridade tributária equivocou-se em suas premissas, trazendo na coluna correspondente ao que seria devido antes do advento da MP nº 449/2008 os valores relativos ao descumprimento da obrigação **principal e acessória**, e na coluna correspondente ao que seria devido após o advento da já mencionada lei apenas o valor da multa decorrente do descumprimento da obrigação principal.

Na prática, se a autoridade fiscal deixasse de realizar o quadro comparativo de multas, e lavrasse duas notificações independentes, uma com base no antigo art. 35 da Lei nº 8.212/1991 e outra com base no atual art. 35-A desta mesma lei, restaria claro que o valor consubstanciado na notificação efetuada com base na legislação antiga seria inferior, em conclusão totalmente contrária ao presenciado neste caso.

Da mesma forma, a autoridade administrativa deveria comparar separadamente as multas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, ou seja, contrapondo o cálculo feito com base no antigo art. 32 da Lei nº 8.212/1991 com o atual art. 32-A desta mesma lei, vez que ambos versam sobre como proceder nas suas respectivas épocas nos casos de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Destarte, verifica-se que a autoridade fiscal não pode considerar a multa por descumprimento de obrigações acessórias nos casos em que sequer está se discutindo essa natureza de infração (tal como aqui presenciado), sob pena de negativa de vigência ao art. 106 do CTN.

Sendo assim, para que seja dado o efetivo cumprimento à retroatividade benigna de que trata o art. 106, inc. II, “c”, do CTN, é mister que a multa aplicada nas competências 02/2007, 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 07/2007, 09/2007, 10/2007 e 11/2007 seja recalculada, a fim de que seja imposta a penalidade mais benéfica ao contribuinte, qual seja, a prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, visto que, até o presente momento, a multa não atingiria o patamar de 75% previsto no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, em que pese a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (...)”

² “Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)”

³ “§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior”.

encontra a autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal.

Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 limita-se ao percentual de 75% do valor principal, deve esta ser aplicada caso a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) supere o seu patamar.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, determinando o recálculo da multa imposta nos termos da fundamentação acima, aplicando-se a que for mais benéfica.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues