



**Processo nº** 10665.003512/2008-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-009.006 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de agosto de 2021  
**Recorrente** INDUSTRIA E COMERCIO MARICOTA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2003 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. DIVERGÊNCIAS APURADAS EM FOLHAS DE PAGAMENTO.

É regular o lançamento constituído pela apuração de divergências apuradas entre os valores recolhidos ao erário e o espelho da folha de pagamento fornecido pelo próprio contribuinte.

**MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Aplica-se a legislação inovadora quando mais benéfica ao sujeito passivo. A comparação das multas previstas na legislação, para efeito de aferição da mais benéfica, leva em conta a natureza da exação, e não a sua nomenclatura. Em se tratando de lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória e principal, a aplicação da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, deve retroagir para beneficiar o contribuinte se resultar menor do que a soma das multas previstas nos artigos 32, §§ 4º e 5º, e 35, inc. II, da mesma lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou a impugnação improcedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa INDÚSTRIA E COMERCIO MARICOTA LTDA, no montante de R\$ 88.486,73, relativo às competências de 12/2003, 13/2003, 04/2004, 06/2004, 07/2004, de 10/2004 a 02/2007, de 04/2007 a 06/2007, de 11/2007 a 13/2007, consolidado em 19/12/2008.

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração fls. 33/35, o crédito é referente às contribuições para a Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, inclusive à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, no decorrer do mês, a Segurados Empregados, não declarada por meio de Guias Recolhimento do FGTS e de informações a Previdência Social - GFIP.

Consta no mencionado relatório que o contribuinte atendeu a intimação apresentando à Fiscalização arquivos digitais de Folha de Pagamento. Em razão disso foi gerado o recibo com código de identificação geral f3c4685e-8765c46-75e53f58-0d4f2b2a cópia de fl.36).

A ação fiscal foi precedida do Termo de Início de Procedimento Fiscal -TIPF (cópia de fls. 37/38), do qual foi dada ciência ao contribuinte no dia 20/11/2008 (conforme assinatura à fl. 38).

A documentação para realização do Procedimento Fiscal foi solicitada por meio do mencionado TIPF e por meio do Termos de Intimação Fiscal nº 1 (cópias de fls. 39/40), emitido em 26/11/2008.

Cientificada por via postal do presente auto em 27/12/2008 (conforme cópia de Aviso de Recebimento - AR de fl. 45), a empresa autuada apresentou defesa em 26/01/2009 (fls. 47/66), na qual, basicamente, alega:

- que o débito é objeto de parcelamento de dívida nº 602483980, 603588360, 604345593 e 604647280 e;
- que há débitos apontados pela fiscalização que são improcedentes conforme planilha "Verificação de Lançamento Fiscal".

Na planilha "Verificação de Lançamento Fiscal", coluna justificativa, o impugnante aponta casos que corresponderiam a erros no arquivo por ele apresentado à Fiscalização.

Em 08/05/2009 o presente processo foi baixado em diligencia (fl. 69) para que a Fiscalização se manifestasse quanto a necessidade de retificação do lançamento. A Fiscalização manifestou-se em 18/06/2009 por meio do despacho de fls. 70/71 , informando:

- que os processos de parcelamento arrolados pelo impugnante referem-se a débitos confessados em GFIP - LDCG ;
- que o presente lançamento trata apenas de fatos geradores não declarados em GFIP e, portanto, não incluídos em parcelamento;
- que "(...) os valores apurados de Folha de Pagamento foram extraídos dos arquivos digitais emitidos pela empresa conforme recibo de entrega (...), ou seja, foram extraídos do próprio sistema de Folha de Pagamentos e a empresa assinou o recibo atestando serem verdadeiras as informações constantes em tal arquivo (...) e;
- que por consequência não procedem as alegações da empresa.

A Fiscalização elaborou ainda a planilha " Demonstrativo Cálculo dos AI DEBCAD 37.024.374-6;37.024.385-4 e 37.024.386-2" (fl. 72) pela qual é possível identificar as bases de cálculo apuradas a partir dos arquivos digitais fornecidos pela empresa e as bases de cálculo declaradas em GFIP.

Considerando-se as cópias de documentos juntados às fls. 137/143 do processo n.º 10665.003510/2008-34, AI DEBCAD 37.024.384-6, os autos do presente processo foram novamente baixados em diligência (despacho de fls. 79/80) para que a Fiscalização procedesse à sua análise e se manifestasse quanto a possibilidade da existência de erros nos arquivos digitais disponibilizados pelo impugnante.

A Fiscalização em diligencia elaborou o despacho de fls. 101/102:

- que reitera que os arquivos utilizados pela Fiscalização foram elaborados e disponibilizados pelo impugnante, sob sua total responsabilidade, como sendo o espelho verossímil de sua Folha de pagamento, conforme recibo de entrega de arquivos digitais, no qual consta como código de identificação geral do arquivo (f3c4685e-87165c46-75e53f58-0d4f2b2a) (documento de fl.36);
- que intimou a empresa para que apresentasse provas de sua alegação através de Termo de Intimação Fiscal por meio de Aviso de Recebimento Postal com prazo de 30 dias;
- que a empresa, apesar de ter recebido a intimação no dia 18/01/2010, não apresentou qualquer documento que comprovasse suas alegações, inclusive, no que diz respeito a eventuais remunerações incluídas no arquivo digital em duplicidade em razão de NIT duplicado.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

#### **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

A empresa é obrigada a recolher as Contribuições Previdenciárias a seu cargo conforme dispõe a Legislação Previdenciária.

A Fiscalização pode utilizar-se das informações disponibilizadas em meio magnético pelo sujeito passivo que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária.

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 aplicação de penalidade mais benéfica dar-se-á quando do pagamento ou parcelamento do débito pelo contribuinte, ou, não se subsumindo às mencionadas hipóteses, quando do ajuizamento da execução fiscal.

Intimada da referida decisão em 24/06/2010 (fls.196), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 21/07/2010 (fls.200/231), alegando, em síntese:

- A decisão recorrida é nula em razão da alteração do relator anteriormente designado.

- Apresenta várias divergências (competência por competência) em que o valor da declaração da remuneração em GFIP foi a menor. Contudo, assinala ter apresentado GFIP retificadora e parcelado o débito.

- Somente lei em sentido formal pode estabelecer penalidades, devendo ser cancelado o Auto de Infração.

- Dever ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, em face da alteração legislativa introduzida pela MP 449/2008.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

### Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### Nulidade de Decisão Recorrida - Impossibilidade

Argumenta a recorrente que a decisão recorrida é nula em razão da mudança do relator. De fato, quem subscreveu a primeira conversão do julgamento em diligência foi Rita Maria Leonardo Pereira Guerra. Na segunda diligência, quem assina é o julgador Yuri Gagharin de Assis Braga, o mesmo subscritor do acórdão recorrido.

Não há elementos nos autos para se aferir o motivo da alteração do Relator. Todavia, a redistribuição do processo para autoridade julgadora igualmente competente não é afigura como irregularidade capaz de ensejar a nulidade da decisão de primeira instância, uma vez que não está contemplada nas hipótese de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972.

Assim sendo, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

### Das Diferenças Apuradas em Folhas de Pagamento

Argumenta a recorrente que houveram divergências nas GFIP de algumas competências, mas a diferença foi reconhecida e paga através de parcelamento.

Contudo, cumpre ressaltar que o presente crédito foi apurado com base no arquivo magnético elaborado e disponibilizado pelo sujeito passivo à Fiscalização como sendo espelho de sua Folha de Pagamento.

Não há lançamento de valores declarados em GFIP. Os fatos geradores do presente crédito tributário, conforme esclarecido pelo Auditor-Fiscal notificante foram todos não declarados em GFIP.

Instada a se manifestar sobre as considerações da autoridade fiscal sobre o suposto erro alegado no arquivo disponibilizado, a contribuinte permaneceu inerte. Extraímos o seguinte excerto da decisão de piso:

Nesse sentido, constata-se, com base no despacho de fls. 101/102, que a Fiscalização, em diligência, após apreciar a citada planilha, as cópias de GFIP e as cópias de outros documentos (fls. 68/143 dos autos do processo n.º 10665.003510/2008-34, DEBCAD n.º 37.024,384-6), intimou o impugnante (fls. 81/99) em 28/01/2010 (conforme cópia de AR RK 87168856 2 BR de fl. 100) a apresentar, no prazo de 30 dias, documentos que demonstrassem que as informações contidas no arquivo magnético elaborado e fornecido pelo sujeito passivo não gozavam de confiabilidade.

Verifica-se, contudo, com base no mesmo despacho (fls. 101/102), que o impugnante não apresentou qualquer documento à Fiscalização limitando-se a alegar (fl. 106), após cientificado do resultado da diligência fiscal (conforme AR RJ 08126195 3 BR à fl. 105), que a planilha e a documentação que instruiu sua defesa inicial (juntada novamente) comprovariam que não existe nenhum débito.

Como dito alhures, a recorrente silencia quanto verdadeira motivação do lançamento. Do contrário, faz ilações inespecíficas, não refutando o mérito do presente Auto de Infração.

Assim sendo, não merecem prosperar as alegações recursais.

### **Da Imposição de Penalidade por Decreto**

A alegação da recorrente quanto à impossibilidade de decreto regulamentar cominar penalidade não pode ser apreciado sem uma análise da constitucionalidade da norma.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei n.º 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

"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 constitucionalidade."

Como mencionado, a argumentação da recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas.

### **Da Retroatividade Benigna**

A Lei n.º 11.941, de 2009, promoveu várias alterações nos modos de cálculo de multas previdenciárias. No que se refere ao lançamento de ofício em que haja, simultaneamente, falta de pagamento ou recolhimento e falta ou inexatidão de GFIP, estabeleceu que incidirá apenas a multa prevista no art. 35 A da Lei n.º 8.212, de 1991, que remete ao art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece a multa de 75% sobre o valor da contribuição devida.

A decisão de piso já assentou o entendimento de que o cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB n.º 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Destarte, deve ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, determinando a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)  
Daniel Melo Mendes Bezerra

