



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724561/2010-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-011.401 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de agosto de 2024
Recorrente MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa.

DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN. (Súmula CARF nº 148).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da matéria preclusa e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Paulo Cesar Mota e Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de Auto de Infração lavrado por o município ter deixado de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço relativas ao período de 01 a 12/2005, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, conforme previsto na Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, I, combinado com o art 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social (RPS) aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, o que ensejou a aplicação de penalidade pecuniária no importe de R\$ 1.431,79.

De acordo com o Relatório fiscal, a empresa, relativamente ao período fiscalizado de 01/2005 a 12/2005, deixou de incluir na sua folha de pagamento os valores pagos a título de acertos/rescisões contratuais quando do encerramento da prestação de serviços prestado pelos segurados ocupantes de cargos de recrutamento amplo, assim como, relativamente a sua folha de pagamento de segurados contratados administrativamente para prestar serviços à Secretaria Municipal de Saúde, deixou de discriminar, por rubrica, os valores referentes aos acertos realizados após o "fechamento" da folha. Assim, constatou-se que a rubrica 1702 - Pagamento Borderô - utilizada em acertos individuais, não especificava exatamente a sua natureza. Segundo o fiscal, tanto poderia se referir a pagamento de salários atrasados, quanto de verbas rescisórias, inclusive 13º salário, bem como eventuais valores a devolver relativos a descontos indevidamente realizados na folha de pagamento.

Inconformado com a autuação o município de Belo Horizonte apresentou instrumento de impugnação (fls. 12.535 a 12.553), contendo as razões a seguir sintetizadas.

Inconformado com a autuação o município de Belo Horizonte apresentou instrumento de impugnação, contendo as razões a seguir sintetizadas.

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR

Sustenta que os créditos lançados referentes ao período de 01/2005 a 11/2005 já se encontram extintos por ter operado o prazo decadencial, tendo em vista que a notificação ocorreu apenas no dia 01/12/2010.

Em sua tese, apoia-se na jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça, corroborada pela doutrina do professor Sacha Calmon Navarro Coelho, que perfilham o entendimento segundo o qual o crédito tributário surge com a ocorrência do fato gerador, quando se inicia a contagem do prazo decadencial, cuja contagem cessa apenas com a efetiva notificação do sujeito passivo quanto ao crédito tributário.

Ressalta que este também deve ser o entendimento no que concerne à cobrança de multas decorrentes do descumprimento de obrigação tributária, em conformidade com o brocardo de direito "a sorte do acessório segue o principal".

Neste sentido, aduz que, por mais que se considere que a multa fiscal esteja dissociada da obrigação principal, esta consubstancia crédito tributário exigível mediante procedimento executório fiscal, e deriva necessariamente de obrigação eminentemente tributária, razão pela sua natureza é eminentemente fiscal.

Salienta ainda que a jurisprudência administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) também não diverge da dos Tribunais pátrios, colacionando alguns trechos de acórdãos.

DA IMUNIDADE RECÍPROCA ENTRE OS ENTES FEDERADOS

Argumenta que a incidência das contribuições previdenciárias não pode englobar os Municípios, por se tratarem de entes políticos sujeitos à imunidade tributária recíproca, fazendo-se necessário o reconhecimento da inconstitucionalidade de sua exigência em relação aos mesmos

Afirma que a contribuição previdenciária está dentro do campo da imunidade tributária recíproca, uma vez que a mesma se reveste da natureza jurídica de imposto, enquadrando-se no conceito legal estipulado no artigo 16 do Código Tributário Nacional, conforme vasto entendimento doutrinário, dentre os quais estaria o de Sacha

Calmon Navarro Coelho, Paulo de Barros Carvalho, Geraldo Ataliba, Rubem Gomes de Souza.

Expõe ainda que mesmo que prevalecesse posicionamento diverso quanto à natureza jurídica das contribuições sociais, a imunidade atingiria estes tributos nas hipóteses em que incidem sobre o patrimônio, renda ou serviços dos entes federados.

DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS ENTRE OS ENTES FEDERADOS

Alega que o Supremo Tribunal Federal exarou entendimento no sentido de que a União não poderá exigir dos Estados e Municípios o cumprimento de obrigações acessórias tributárias, em respeito ao princípio federalista e aos ditames constitucionais no que se refere à imunidade recíproca.

Nesse rumo, articula que não faz nenhum sentido o fato de um ente federado se intrometer na forma de gestão e na administração de outro ente federado, motivo pelo qual a Constituição Federal garantiu aos mesmos total autonomia e independência recíproca, sendo que a exigência caracteriza afronta à Constituição.

DA CIRCUNSTÂNCIA ATENUANTE DA PENALIDADE - INTELIGÊNCIA DO ART. 656 DA IN Nº 03/2005 - LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES

Afirma ser imperioso atenuar a penalidade cominada, nos termos do art. 656 da IN nº 03/2005. Justifica o fato em virtude de aquela legislação era a que estava em vigência à época da efetivação dos fatos geradores que ensejaram a imputação de penalidade.

DA CONFIGURAÇÃO DO BIS IN IDEM

Pondera que está sendo exigido pagamento de penalidade pecuniária por suposta não inclusão de acertos e rescisões na folha de pagamento e do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias, a qual já está sendo cobrada por ocasião do lançamento da obrigação principal, caracterizando duplicidade de multa.

É o relatório.

A decisão de primeira instância julgou o lançamento procedente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/06/2014, o sujeito passivo interpôs, em 15/07/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese:

- a) tempestividade;
- b) incompetência territorial;
- c) decadência;
- d) imunidade recíproca entre os entes federativos;
- e) impossibilidade de exigência de obrigação acessória de entes federados;
- f) presença de circunstâncias atenuantes da penalidade
- g) bis in idem

É o relatório.

Voto

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

O recurso é tempestivo porém deve ser parcialmente conhecido.

Preclusão

Os questionamentos acerca da “competência territorial” estão preclusos, porquanto tal infração não foi enfrentada na Impugnação.

Deveras, de acordo com o art. 16 do Decreto 70.235/72, a Impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, não sendo permitido, por conseguinte, que o sujeito passivo inove em seu Recurso Voluntário para incluir razões diversas daquelas anteriormente ventiladas.

Nesse sentido, confira-se o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa. Acórdão CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019

Decadência

No caso vertente, deve ser aplicada a Sumula CARF nº 148, a ver:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Mérito

Considerando que o Colegiado a quo já enfrentou os demais argumentos do recorrente e que os documentos acostados não suprem as exigências por ele apontadas, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido conforme previsto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, cabendo destacar os seguintes excertos do voto condutor:

DA IMUNIDADE RECÍPROCA ENTRE OS ENTES FEDERADOS

O princípio da imunidade recíproca está previsto no art. 150, VI, “a”, da Constituição:

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:

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

Como se observa, o dispositivo em apreço faz referência a uma espécie de tributo - o imposto.

No caso concreto, o que se está exigindo nem se trata de tributo, mas de penalidade pecuniária decorrente de descumprimento de obrigação acessória, razão pela qual é forçoso concluir pela inaplicabilidade da mencionada regra ao caso em questão.

DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS ENTRE OS ENTES FEDERADOS

A requerente faz alegações acerca da impossibilidade de exigência de obrigações acessórias entre os entes federados.

Inicialmente, oportuno transcrever o art. 30, I, da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

Como se pode verificar, o comando legal antes colacionado estabelece a obrigatoriedade de a empresa, nas quais se incluem os órgãos da administração pública direta, a teor do art. 15 da mesma lei, arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração.

Portanto, é incontestável que a lei criou a obrigação de arrecadação pelos entes federados das contribuições dos segurados, como é o caso do município de Belo Horizonte.

Ora, na situação posta em julgamento, não há como acatar o pleito do sujeito passivo, sem, no entanto, negar a validade da lei que a instituiu.

Nesse ponto, todavia, é de se ressaltar a incompetência deste órgão de julgamento para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei e atos normativos. É o que estatui o artigo 26-A do Decreto n.º 70.235/1972:

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.

Ante isto, não há como afastar a exigência relativa à entrega de GFIP pelo município.

DA CIRCUNSTÂNCIA ATENUANTE DA PENALIDADE - INTELIGÊNCIA DO ART. 656 DA IN Nº 03/2005 - LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES

Em relação ao pedido de atenuação da penalidade pretendida pelo Município, impende informar que a penalidade aplicável à infração de fato era aquela vigente à época do cometimento da infração, o que foi observado corretamente, observando-se inclusive, o instituto da retroatividade benéfica.

O cerne da questão, todavia, reside no benefício de redução de multa que era concedido ao sujeito passivo condicionado à correção da falta, que mais se amoldava a uma espécie de remissão do crédito tributário, e, como tal, pressupõe a existência de um crédito já constituído para que fosse abarcado por tal instituto.

Com efeito, o objeto da norma era penalidade já aplicada ao contribuinte por descumprimento da obrigação acessória e não propriamente a penalidade em abstrato, logo não abarcava as possíveis multas futuramente aplicáveis ao sujeito passivo. Nesse rumo, então, necessário inferir que estariam abrangidos por esse instituto somente os autos de infração constituídos durante a vigência da norma.

Ocorreu que adveio o Decreto 6.727/2009 e revogou mencionada regra. Depois de algum tempo, em 01/12/2010, quando não estava mais vigendo o Decreto que previa a atenuação da multa, o fisco aplicou penalidade ao contribuinte por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, naquele momento em que a penalidade foi infligida não mais existia o benefício da atenuação da multa.

Desse modo, como a legislação anterior que previa referido expediente somente contemplava as penalidades já aplicadas durante sua vigência, não há como atender o pleito do contribuinte no sentido de conceder a atenuação da multa.

DA CONFIGURAÇÃO DO BIS IN IDEM

Em relação à alegação de ocorrência de “bis in idem”, considero que não houve, de fato, tal situação.

No auto de infração de obrigação principal, ao contrário do que assevera o defendente, não houve aplicação de nenhuma multa ao município.

Analisando, por sua vez, os documentos de débitos lavrados durante a ação fiscal, não vislumbrei também nenhuma outra multa pelo mesmo motivo pelo qual foi emitido este.

Além do mais, por estar prevista na legislação tributária a aplicação da penalidade pecuniária para hipótese dos autos, não há como este órgão julgador afastar a exação, tendo em vista o dever de obediência, no âmbito do processo administrativo fiscal, à legislação válida.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da matéria preclusa e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny