



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

Processo n° 10805.722755/2012-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.194 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente DOCERIA CAMPOS DO JORDÃO LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 16/08/2012

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NÃO IMPUGNAÇÃO EXPRESSA

A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos do AIOA.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a SRP na administração previdenciária.

ARTIGO 32, I DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 225, I DO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - NÃO ELABORAÇÃO DE FOLHA DE PAGAMENTOS DE ACORDO COM OS PADRÕES.

Inobservância do artigo 32, I da Lei n.º 8.212/91 c/c artigo 225, I do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

A empresa é obrigada a preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 33, § 2.º DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 283, II, “j” DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99

Inobservância do artigo 33, § 2.º da Lei n.º 8.212/91 c/c artigo 283, II, “j” do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 30, I DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 283, I, “g” DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - DEIXAR DE ARRECADAR MEDIANTE DESCONTO CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Inobservância do artigo 30, I da Lei n.º 8.212/91 c/c artigo 283, I, “g” do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

ARTIGO 32, II DA LEI N.º 8.212/1991 C/C ARTIGO 283 II, “a” DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99. CONTABILIZAÇÃO EM TÍTULOS PRÓPRIOS.

Inobservância do artigo 32, II da Lei n.º 8.212/91 c/c artigo 283, II, “a” do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

ARTIGO 32-A, CAPUT E § 3º DA LEI N.º 8.212/1991 DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99.

Por declarar GFIP sem relacionar todos os pagamentos efetuados a segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, como disposto no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2009

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. 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, com esteio na legislação que disciplina a matéria, não há nulidade a ser declarada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade; e II) no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa os valores decorrentes das contribuições incidentes sobre despesas com alimentação in natura (cestas básicas) e sobre o valor transporte.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Processo nº 10805.722755/2012-07
Acórdão n.º **2401-003.194**

S2-C4T1
Fl. 3

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA

Relatório

Tratam os presentes autos de infração de obrigação acessória, lavrados em desfavor do recorrente, tendo por objeto o descumprimento de diversos preceitos legais no período objeto do lançamento, no período de 01/2008 a 12/2008.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 45 a 72, os AIOA foram assim divididos:

Debcad nº 51.021.931-4 - O contribuinte foi autuado por infração ao disposto no artigo 32, inciso I, da Lei nº 8.212/91, e artigo 225, inciso I, e § 9º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, tendo em vista ter deixado de elaborar as folhas de pagamento de acordo com as normas estabelecidas pela RFB, deixando de incluir valores pagos e contabilizados a título de vale transporte, Pro labore, pagamento a diretor não empregado, e valores pagos a prestadores de serviços, inclusive fretes.

Em decorrência da infração praticada foi aplicada a penalidade prevista no artigo 92 da Lei nº 8.212/91, e artigo 283, inciso I, "a", do Regulamento da Previdência Social RPS, no valor de R\$ 1.617,12 (um mil, seiscentos e dezessete reais e doze centavos), atualizada conforme artigo 102 da Lei nº 8.212/91, mediante a Portaria MPS/MF nº 02, de 06/01/2012.

Diante da caracterização de reincidência genérica, a multa foi elevada em duas vezes totalizando a importância de R\$ 3.234,24 (três mil e duzentos e trinta e quatro reais e vinte e quatro centavos).

Debcad nº 51.021.932- 2 - O contribuinte foi autuado por infração ao disposto no artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, c.c. artigo 225, inciso II, §§ 13, incisos I e II e §§ 14 e 15, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, tendo em vista ter deixado de lançar mensalmente em contas individualizadas de sua contabilidade, de forma clara e precisa, todos os fatos geradores de contribuições sociais.

Destaca o relatório fiscal que a autuada não contabilizou em títulos próprios de sua contabilidade: valores pagos a pessoas físicas sem vínculo empregatício, não registrados em folhas de pagamento, lançados em contas intituladas como: Propaganda e Publicidade; Conservação, Limpeza e Manutenção; Transportadoras; Prestadores de Serviços; Fretes Contratados; Fornecedores, que contemplam também pagamentos a Pessoas Jurídicas diversas, deixando de espelhar a especificidade desta remuneração. pagamentos de pr-ólaboro lançados pelo valor líquido diretamente em contas do Passivo, com contrapartida no Ativo Circulante, sem registro em conta de despesa.

Em decorrência da infração praticada foi aplicada ao contribuinte a penalidade prevista no artigo 92 da Lei nº 8.212/91, e artigo 283, inciso II, "a", do Regulamento da

Previdência Social RPS, no valor de R\$ 16.170,98 (dezesesseis mil cento setenta reais e noventa e oito centavos), atualizada conforme artigo 102 da Lei nº 8.212/91, mediante a Portaria MPS/MF nº 02, de 06/01/2012.

Diante da caracterização de reincidência genérica, a multa foi elevada em duas vezes totalizando a importância de R\$ 32.341,96 (trinta e dois mil, trezentos e quarenta e um reais e noventa e seis centavos).

Debcad nº 51.021.933-0 - O contribuinte foi autuado por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, § 9º, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 27/05/2009, tendo em vista a apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social GFIP, com omissões de fatos geradores constantes nas folhas de pagamento.

Ao apresentar GFIP retificadora em 27/02/2012, substituiu as informações prestadas anteriormente, deixando de informar valores pagos a título de pro labore e valores pagos a pessoas físicas pela prestação de serviços diversos.

Em decorrência da infração praticada foi aplicada a penalidade prevista no artigo 32A, caput, inciso I e §§, da Lei nº 8.212/91, com redação da Lei nº 11.941/2009, para o período de 01/2008 a 11/2008, no valor de R\$ 17.240,00 (dezesete mil e duzentos e quarenta reais), conforme discriminado no Anexo X do processo principal (fls. 363/425).

Debcad nº 51.021.934-9 - O contribuinte foi autuado por infração ao disposto no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 27/05/2009, tendo em vista: ter deixado de entregar o último Balanço Patrimonial apesar de intimado mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 04; apresentou apenas parte dos documentos de suporte dos lançamentos contábeis constantes das contas relacionadas no Anexo ao TIF nº 05; apresentou de maneira deficiente os livros Diário e Razão; no período de 05/2008 a 12/2008, não registrou nas contas salários a pagar – código 21301 ou na conta Prólaboro a pagar – código 21403, nem na conta INSS a recolher – código 21313, os descontos da contribuição dos segurados consignados nas folhas de pagamento.

Em consequência, tratou a fiscalização de aplicar ao contribuinte a penalidade prevista no artigo 92 da Lei nº 8.212/91, c.c. artigo 283, inciso II, “j”, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, no valor de R\$ 16.170,98 (dezesesseis mil cento e setenta reais e noventa e oito centavos).

Diante da caracterização de reincidência genérica, a multa foi elevada em duas vezes totalizando a importância de R\$ 32.341,96 (trinta e dois mil, trezentos e quarenta e um reais e noventa e seis centavos), atualizada conforme artigo 102 da Lei nº 8.212/91, mediante a Portaria MPS/MF nº 02, de 06/01/2012.

*Consta ainda do Relatório Fiscal que a autuada se encontra em **Recuperação Judicial** de acordo com o processo nº 505.01.2006.004078 – 3ª Vara Judicial, deferida em 23/10/2006, sendo nomeado Administrador Judicial o advogado Dr. Luiz Alfredo Kugelmas, CPF 001.060.70800.*

Quanto a multa aplicada no presente lançamento observou-se a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, a partir de 12/2008 ou quando mais benéficas no caso de infrações correlatas. Nas competências de 01 a 11/2008, foi aplicada a legislação anterior, com multa de mora de 24% (vinte e quatro por cento), e separadamente as multas previstas para o caso de descumprimento das obrigações acessórias vinculadas à declaração, pois, embora tenham fato gerador antecedente à MP Nº 449/08, as declarações em GFIP foram retificadas, em infração à legislação, já em sua vigência. Na competência 12/2008 e 13/2008, os fatos já se deram em plena vigência das alterações supra referidas, aplicando-se diretamente a multa de ofício de 75%, igualmente nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Ainda com relação a multa, conforme descrito nos itens 11, 12 e 15, os livros contábeis empresariais e as folhas de pagamento, solicitados através do TIPF, de 27/02/2012, não foram apresentados em meio digital, descumprindo a obrigação legal prevista nos artigos 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, da qual somente estão excluídas as empresas optantes pelo SIMPLES. Esta falta implica o agravamento da multa de ofício, conforme o disposto no inciso II do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ao qual remete o art. 35-A da Lei nº 8.212/91. Por conseguinte, foi agravada a multa de ofício aplicada no lançamento das Contribuições Previdenciárias apuradas para as competências 12 e 13/2008, estando apenas estas sujeitas diretamente à nova legislação.

Importante, destacar que a lavratura dos AIOP deu-se em 16/08/2012, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 30/08/2012.

Inconformado com os AIOP lavrados, a notificada apresentou defesa, conforme fls. 85 a 239.

Foi exarada a Decisão de Primeira instância que confirmou a procedência do lançamento, fls. 751 a 764 (dos autos do processo principal)..

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

LANÇAMENTO FISCAL. INSTRUÇÃO E DECISÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. NÃO APLICAÇÃO.

Durante o procedimento fiscalizatório que antecede o lançamento não há que se falar em aplicação dos princípios do contraditório e ampla defesa uma vez que o processo administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo.

PEDIDO DE RELEVANÇA DA MULTA.

Com a revogação do artigo 291 do Regulamento da Previdência Social pelo Decreto nº 6.727/2009, descabe se falar em relevação da multa.

MULTA CONFISCO

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, é dirigida ao legislador, não cabendo a autoridade administrativa afastar a incidência da lei.

MULTA. LEGALIDADE.

A aplicação e gradação da penalidade decorre de disposição prescrita em lei, não podendo a autoridade administrativa afastar a multa com base em requisitos não expressos na legislação.

PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE.

O emprego dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não autoriza o julgador administrativo a dispensar ou reduzir multas expressas na lei, não havendo desrespeito a estes princípios quando a autuação se pauta pelo princípio da legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 278 a 297, onde, em síntese a recorrente alegou o seguinte:

1. Da Nulidade do Presente Auto de Infração Inobservância dos Preceitos Normativos da Lei nº 9.784/99 Sustenta que o Mandado de Procedimento Fiscal é requisito indispensável para a lavratura do lançamento, e no presente caso, embora instaurado o MPF a autuada não foi intimada para se manifestar após ultimadas as diligências, em contrariedade ao disposto no artigo 44 da Lei nº 9.784/99 e artigo 26 do referido diploma legal, devendo ser anulado o auto de infração por ausência de requisito formal no procedimento fiscal..
2. Acrescenta que houve afronta ao contraditório e ampla defesa, transcrevendo jurisprudência a respeito, requerendo a nulidade da autuação pela ausência de notificação do encerramento da ação fiscal.
3. Da Aplicação do Princípio da Verdade Real ao Presente caso concreto e da Necessidade do Exercício do PoderDever de Fiscalização pela Autoridade Competente Destaca que pela leitura da “Descrição Sumária da Infração” e “Dispositivo Legal Infringido” não é possível inferir com certeza quais foram os dados utilizados pela Fiscalização para aplicar a multa.
4. Assevera que foi autuada com base em presunções, devendo haver prova inconteste de que a infração ocorreu, observandose o princípio da verdade real, e que qualquer lançamento arbitrário que não seja precedido por uma impugnação administrativa deverá ser tido como viciado, pois antes do lançamento a autoridade fiscal deve intimar o contribuinte para esclarecimentos, e estes não sendo razoáveis e plausíveis, ai sim autuar o contribuinte, cabendo à fiscalização o ônus da prova quanto a ocorrência das infrações capituladas e conseqüente aplicação da multas.

5. Do Dever da Autoridade Administrativa Julgadora em Julgar conforme os Princípios e Regras da Constituição Federal Ressalta que o julgamento administrativo deve se pautar pelo princípio da moralidade pública, e, ao se verificar que determinada lei não se coaduna com preceito constitucional, o julgador deve deixar de aplica-la por dever moral e legal, devendo ser apreciadas as arguições de inconstitucionalidade, conforme inclusive decidido pelo Conselho de Contribuintes em decisão que transcreve .
6. Da Falta de Subsunção dos Alegados Fatos à Norma Afirma que em nenhum momento restou comprovada pela fiscalização qual infração foi realmente cometida, limitando-se a impor altíssimas multas, destacando que pela absoluta ausência de subsunção da suposta infração à norma, a autuação não pode subsistir.
7. Do Efeito Confiscatório e da Afronta ao Princípio da Proporcionalidade Insurgese contra a aplicação da multa por ser gravosa e injusta e que deveria ser aplicada somente em casos de infrações dolosas, sendo a multa excessiva em ofensa aos princípios da capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade.
8. Acrescenta que o valor da multa não guarda proporcionalidade em relação à infração, devendo ser cancelada por ser de natureza confiscatória, e no caso, o administrador público põe em plena ilegalidade a legitimidade do ato administrativo, quando pretende exigir multa sobre supostas infrações, que não restaram comprovadas, e cuja origem e natureza não restaram devidamente esclarecidas Dos Excessivos Patamares a Título de Multa Menciona que foi aplicada a multa do artigo 33, §§ 2 e 3 da Lei 8.212/91, e artigo 283 II, “j” do RPS, transcrevendo o disposto no artigo 225 e 284 do Regulamento, e que foi aplicada com atenuação, mas os patamares são excessivos, com efeito de confisco, o que é vedado na Lei nº 9.784/99, devendo ser observados os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e afastar os patamares excessivos da multa.
9. Requer em preliminar, a relevação da multa, subsidiariamente a nulidade da autuação e reconhecimento da improcedência, pleiteando ainda a produção de provas, em especial a juntada posterior de documentos.

A DRFB encaminhou o recurso a este Conselho para Julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 872. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Inicialmente convém destacar que o recurso apresentado é idêntico a impugnação, não tendo o recorrente trazido qualquer novo argumento em relação a decisão proferida. Assim, convém apreciarmos o julgamento proferido em relação aos argumentos apresentados pelo recorrente.

Assim, como já mencionado pela autoridade julgadora, não contestou expressamente as faltas que lhe foram imputadas, assim, como já explicitado pelo órgão julgador, quais sejam:

- a) ter deixado de arrecadar, no período de 01/2008 a 11/2008, mediante desconto nas remunerações, as contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais incidentes sobre os pagamentos a título de serviços prestados e pro labore.
- b) ter deixado de elaborar as folhas de pagamento de acordo com as normas estabelecidas pela RFB, deixando de incluir valores pagos e contabilizados a título de vale transporte, Pro labore, pagamento a diretor não empregado, e valores pagos a prestadores de serviços, inclusive fretes.
- c) ter deixado de lançar mensalmente em contas individualizadas de sua contabilidade valores pagos a pessoas físicas sem vínculo empregatício, não registrados em folhas de pagamento e pagamentos de prólabore lançados pelo valor líquido diretamente em contas do Passivo, com contrapartida no Ativo Circulante, sem registro em conta de despesa ter apresentado GFIP retificadora em 27/02/2012, substituindo as informações prestadas anteriormente e deixando de informar valores pagos a título de pro labore e valores pagos a pessoas físicas pela prestação de serviços diversos.
- d) ter deixado de apresentar parte dos documentos de suporte dos lançamentos contábeis constantes das contas relacionadas no Anexo ao

TIF nº 05, e ter apresentado de maneira deficiente os livros Diário e Razão.

Porém arguiu o recorrente a relevação da multa face ter cumprido todas as faltas que lhe foram apontadas. Fato esse já afastado pelo julgador, pela impossibilidade de acordo com a norma vigente qual Decreto 6.727, em 12/01/2009, nem tampouco estaria recorrente enquadrado dentro dos antigos preceitos legais, já que não era primário.

Quanto a nulidade pela inobservância dos preceitos da lei 9784/99, entendo que novamente a matéria já foi suficientemente apreciada e esclarecida na decisão de primeira instância. Senão vejamos:

Sustenta o impugnante que a autuada não foi intimada para se manifestar após ultimadas as diligências, em contrariedade ao disposto no artigo 44 da Lei nº 9.784/99 e artigo 26 do referido diploma legal, devendo ser anulado o auto de infração por ausência de requisito formal no procedimento fiscal e afronta ao contraditório e ampla defesa.

Para aclarar a questão transcrevo os dispositivos da Lei nº 9.784/99 citados na defesa:

Art. 26. *O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.*

Art. 44. Encerrada a instrução, *o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias, salvo se outro prazo for legalmente fixado. grifei Pelo que se depreende dos dispositivos acima transcritos, não há como se dar razão ao impugnante, primeiro porque no contencioso administrativo tributário federal há norma específica a regular o processo, o Decreto nº 70.235/72 recepcionado pela Constituição Federal como lei ordinária, não se lhe aplicando as disposições da Lei nº 9.784/99, que regula os processos administrativos em geral, a não ser subsidiariamente, conforme o seguinte dispositivo da Lei em comento:*

Art. 69. *Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.*

O impugnante está a se referir a fase do procedimento fiscal que antecede o lançamento. Nesta fase não há que se falar propriamente em “intimação do interessado para ciência de decisão”, eis que não houve decisão por autoridade julgadora, sendo que a fase de efetivação de diligências, ou instrução processual, no processo administrativo Tributário Federal somente se inicia com a apresentação da impugnação e das provas que a defesa entende necessárias para comprovação de seu direito, conforme artigo 16 do Decreto 70.235/72, verbis:

Art. 16. *A impugnação mencionará:*

I a autoridade julgadora a quem é dirigida; (...)

§ 4º *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual (...)*

Os seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235/72 corroboram que as diligências na fase de instrução processual e a decisão se referem a atividades pertinentes a autoridade julgadora, não dizendo respeito a autoridade lançadora:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Com efeito, a instauração do processo administrativo no âmbito tributário somente se inicia com a impugnação ao lançamento, conforme artigo 14 do Decreto 70.235/72 já transcrito acima, e como extraído da doutrina:

Ocorrem no âmbito administrativo fiscal três momentos ontologicamente distintos: 1) procedimento preparatório do ato de lançamento; 2) ato de lançamento; 3) processo de julgamento da lide fiscal.

Na etapa fiscalizatória, não há porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e a respectiva impugnação. (...) a fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. 1 (...) até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado, Os atos anteriores ao lançamento referem-se a investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Há simples procedimento que tão somente se conduz a constituição do crédito tributário.

Após esta etapa, abre-se ao contribuinte a oportunidade de contestação da exigência fiscal, ocasião em que oferece sua impugnação. A partir daí, instaura-se verdadeiro processo informado por seus princípios (...). 2 Durante a atividade fiscal que precede o lançamento não há ainda contencioso propriamente dito, apenas procedimento administrativo, aplicando-se o princípio inquisitivo decorrente do poder de polícia inerente ao ato de fiscalização.

Quanto ao argumento preliminar de nulidade, entendo que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa, ausência de motivação, presunção ou mesmo inobservância dos preceitos da lei

9784/99. Durante o procedimento fiscal, foi o recorrente devidamente intimado a apresentar os documentos pertinentes ao cumprimento da legislação previdenciária.

A nulidade apenas deve ser declarada, quando viciado ou ilegal o ato praticado, o que não é o caso. Destaca-se ter o auditor cumprido todos os passos necessários a realização do procedimento: tendo intimado o recorrente para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, foram apresentados, quando da lavratura do AI fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do AI ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes. Não entendo que antes da lavratura, tenha a autoridade fiscal obrigação de cientificar o recorrente do andamento do procedimento, nem mesmo cientificá-lo sobre o desenrolar do processo.

Assim, como bem esclareceu o julgador, até a lavratura do procedimento não foi realizada diligência, ou proferida decisão. Apenas de posse de toda a documentação, procede o auditor ao lançamento, obedecendo os preceitos legais, de forma a constituir o crédito, cientificando-o ao contribuinte, e aí sim, sendo-lhe facultado apor-se ao lançamento.

O relatório fiscal e demais documentos inclusos no presente AI se prestam a esclarecer as contribuições objeto de lançamento, como também o DAD – Discriminativo analítico de débito, que descreve de forma pormenorizada, mensalmente, a base de cálculo, as contribuições e respectivas alíquotas. Sem contar, ainda, o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que traz toda a fundamentação legal que embasou o lançamento.

Desde que o auditor tenha se desincumbido de demonstrar os fatos geradores apurados, as base de cálculo e a fundamentação legal, não há argumentos para decretar a nulidade do auto de infração. O fato de discordar da interpretação dada pelo auditor quanto a benefícios constituírem salário de contribuição não importa qualquer nulidade, devendo o recorrente demonstrar a impossibilidade da exigência.

Absurdo o recorrente argumentar que em momento algum se desincumbiu o auditor de demonstrar qual a falta foi praticada. Observando o relatório fiscal, que encontra-se bem detalhado, indicou o auditor inicialmente quais os fatos geradores apurados durante o procedimento, para logo em seguida, identificar uma a uma as infrações cometidas, indicando, não apenas a descrição do fato, como a previsão legal para sua exigência. Assim, também não acolho ditos argumentos para decretar a nulidade da autuação.

DO MÉRITO

INCONSTITUCIONALIDADES

Outra questão que deve ser afastada, diz respeito a apreciação de inconstitucionalidade requerida pelo recorrente, inclusive enfatizando a os motivos pelos quais entende ser incorreto o posicionamento do julgador de primeira instância que absteve-se de apreciar a multa e a constitucionalidade das exigências.

No que tange a arguição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n ° 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade da multa aplicada, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a

recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são aplicáveis a multa pelo descumprimento da obrigação acessória nos moldes como descrito no presente AI.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula n.º 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

QUANTO A MULTA APLICADA

Quanto a multa aplicada no presente lançamento observou-se a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, a partir de 12/2008 ou quando mais benéficas no caso de infrações correlatas. Nas competências de 01 a 11/2008, foi aplicada a legislação anterior, com multa de mora de 24% (vinte e quatro por cento), e separadamente as multas previstas para o caso de descumprimento das obrigações acessórias vinculadas à declaração, pois, embora tenham fato gerador antecedente à MP N.º 449/08, as declarações em GFIP foram retificadas, em infração à legislação, já em sua vigência. Na competência 12/2008 e 13/2008, os fatos já se deram em plena vigência das alterações supra referidas, aplicando-se diretamente a multa de ofício de 75%, igualmente nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Ainda com relação a multa, conforme descrito nos itens 11, 12 e 15, os livros contábeis empresariais e as folhas de pagamento, solicitados através do TIPF, de 27/02/2012, não foram apresentados em meio digital, descumprindo a obrigação legal prevista nos artigos 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, da qual somente estão exclusas as empresas

VALOR DA MULTA

Quanto à argumentação da recorrente de que a multa aplicada possui valor exacerbado, tendo a autoridade fiscal aplicado penalidade de forma mais gravosa, também não lhe confiro razão. O Auto de Infração ao ser aplicado no presente caso, não se transforma em meio obtuso de arrecadação, nem possui efeito confiscatório. Pelo contrário, na legislação previdenciária, a aplicação de auto de infração não possui a natureza meramente arrecadatória,

Os valores aplicados em auto de infração pela omissão e faltas cometidas justificam-se pelo fato da importância dos esclarecimentos para administração previdenciária. As informações prestadas auxiliarão na fiscalização das contribuições arrecadadas em prol da Previdência Social.

Quanto aos valores da multa aplicada, onde questiona o recorrente serem indevidos, ressalte-se:

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Quanto ao argumento de desproporcionalidade, em relação a multa aplicada, novamente não compete a este colegiado afastar aplicação da lei. Todas as multas estão descritas na legislação, seja lei 8212/91, Decreto 3048, sendo que não caberia ao auditor em constatando a falta praticada deixar de aplicar a penalidade cabível. Diga-se que a atividade do auditor é vinculado, sob pena inclusive de falta funcional.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, ou descumprimento de obrigação acessória, cumpra-se lavrar de imediato o AI correspondente, constituindo o crédito previdenciário. O art. 293 do Decreto 3.048/99, dispõe sobre tal previsão.

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de graduação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Assim, também manifestou-se o julgador, estando perfeita os argumentos por ele colacionados para manutenção do crédito, inclusive enfatizando, assim como descrito no relatório fiscal, os motivos pela agravamento da multa, ao ser identificado reincidência da falta cometida.

Quanto à mensuração da penalidade, ao contrário do sustentado na defesa, as multas aplicadas guardam sim relação de proporcionalidade de acordo com a infração praticada, isto porque a legislação previdenciária fez previsão da capitulação da multa considerando a natureza, gravidade, circunstâncias e antecedentes da infração, conforme se verifica dos seguintes dispositivos da Lei nº 8.212/91 e do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

*Lei nº 8.212/91 Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, **conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.***

*Decreto nº 3.048/99 Art.283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), **conforme a gravidade da infração, aplicandose o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores** a)deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com este Regulamento e com os demais padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social; g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço IIa partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:*

(...)

a) deixar a empresa de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

b) deixar a empresa de apresentar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, ou os esclarecimentos necessários à fiscalização (...)

*j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira; Art.290. Constituem **circunstâncias agravantes** da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:*

I tentado subornar servidor dos órgãos competentes; II agido com dolo, fraude ou má-fé; III desacatado, no ato da ação fiscal, o agente da fiscalização; IV obstado a ação da fiscalização; ou V incorrido em reincidência.

Pela leitura dos dispositivos acima, constatase que a legislação previdenciária prevê as multas conforme a gravidade das infrações cometidas e, no presente caso, houve aplicação da agravante da

reincidência em obediência ao comando do artigo 290, inciso V, do Regulamento da Previdência Social, acima descrito, e ainda conforme o artigo parágrafo único do artigo 290 e artigo 292, inciso IV, ambos do referido Regulamento, in verbis:

Art. 290. (...)

Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior DA GRADAÇÃO DAS MULTAS Art.292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

(...)

IV a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso.

Ademais, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo que o fato de entender que a verba não constituiria salário de contribuição não é argumento válido para afastar a penalidade.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão de Primeira Instância, (exceto em relação as despesas com alimentação), haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento; e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir dos AIOP as contribuições incidentes sobre despesas com alimentação in natura (cestas básicas), bem como o valor transporte, nos termos do voto proferido.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.