



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.009169/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.423 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2021
Recorrente PRIOR PACK INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

O princípio do contraditório e da ampla defesa se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS.

Eventuais vícios no Mandado de Procedimento Fiscal não são aptos a invalidar o lançamento realizado em conformidade com os ditames legais.

AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN - Súmula CARF nº 148.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS À FISCALIZAÇÃO. CFL 38.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exhibir, após regularmente intimada a tanto, livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA.

A multa por descumprimento de obrigação acessória possui natureza sancionatória e objetiva punir o contribuinte; diferente daquela aplicada no lançamento de obrigação principal, de natureza moratória, com a finalidade de compelir o contribuinte a recolher os tributos devidos em época própria.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

JUROS. TAXA SELIC.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da

Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Tal matéria já está pacificada conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF n.º4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 177 a 195), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.174.328-1 (fls. 2 a 16).

Os Autos de Infração DEBCAD n.º 37.174.33341-9 (Processo n.º 10830.009167/2008-82) e n.º 37.174.338-9 (Processo n.º 10830.009170/2008-04), oriundos do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal, foram apensados e julgados conjuntamente.

Processo	AI	lançamento
10830.009169/2008-71	37.174.328-1	Obrigação principal: contribuição patronal
10830.009170/2008-04	37.174.338-9	Obrigação principal: contribuição dos segurados
10830.009167/2008-82	37.174.341-9	Obrigação acessória: deixar de apresentar folhas de pagamento, livros diários e razão e planos de conta.

O lançamento da obrigação principal se refere às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais (autônomos) que apresentaram serviços à recorrente, no período de 06/2004 a 12/2004, e não foram declarados em GFIP.

As remunerações foram apuradas por aferição indireta com base nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), por não ter a empresa apresentado as folhas de pagamento e documentação contábil solicitada pela fiscalização, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD n.º 37.174.33341-9 (CFL 38), nos termos do Relatório Fiscal (fls. 75 a 83).

A decisão da DRJ restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. O auto de infração é ato lavrado pela Autoridade Fiscal quando constatar a ausência de declaração e recolhimento de tributos.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). O MPF é ato para organizar a Administração Tributária e conferir segurança aos contribuintes. Eventual vício em Mandado de Procedimento Fiscal não macula o lançamento fiscal.

DECADÊNCIA. Para as penalidades decorrentes de descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o decurso do prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN.

CERCEAMENTO DE DEFESA. O lançamento claro e preciso, que apresente adequadamente a sua motivação fática e jurídica, não cerceia o direito da contribuinte à ampla defesa.

ARQUIVOS DIGITAIS. A Fiscalização pode encaminhar ao contribuinte os seus relatórios em arquivos digitais autenticados.

ARGUIÇÃO SOBRE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. O julgador administrativo não tem competência para decidir a respeito de inconstitucionalidade de lei.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. A Fiscalização, ao elaborar o Relatório de Representantes Legais, não imputou aos sócios a condição de responsáveis solidários pelo pagamento do crédito exigido.

Lançamento Procedente

O contribuinte foi cientificado da decisão em 29/07/2009 (fl. 198) e apresentou recursos voluntários em 25/08/2009 referente aos processos:

- 10830.009169/2008-71 (fls. 200 a 234) sustentando: a) em preliminar, nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, vícios no MPF e omissão da decisão recorrida; b) exclusão da multa moratória e caráter confiscatório; c) não incidência dos juros à taxa Selic.
- 10830.009167/2008-82 (fls. 236 a 268) sustentando: a) em preliminar, nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, vícios no MPF e omissão da decisão recorrida; b) decadência; c) necessidade de lei em sentido estrito; d) multa confiscatória; e) não incidência dos juros à taxa Selic; e f) ausência de responsabilidade solidária dos sócios.
- 10830.009170/2008-04 (fls. 270 a 304) sustentando: a) em preliminar, nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, vícios no MPF e omissão da decisão recorrida; b) exclusão da multa moratória e caráter confiscatório; c) não incidência dos juros à taxa Selic.

Sem contrarrazões, os autos vieram para julgamento no CARF.

Em 27/10/2020, proferi Despacho (fls. 318 e 319) encaminhando os autos à Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a fim de que o setor competente informasse se houve a desistência dos recursos referentes aos DEBCAD n.º 37.174.328-1; 37.174.338-9 e 37.174.33341-9, uma vez constatado nos autos a tela do sistema de cobrança (fls. 308 a 312) com a inclusão de evento sinalizando uma possível renúncia ao contencioso administrativo.

Em resposta, a Unidade de Origem informou que tais telas são apenas Extratos do Menu de Eventos disponibilizados pelo SICOB para cada fase processual e não constam nos autos quaisquer pedidos de desistência do recurso ou ajuizamento de ação judicial (fl. 327).

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de nulidade e cerceamento do direito de defesa

- **Processos 10830.009169/2008-71; 10830.009167/2008-82 e 10830.009170/2008-04.**

O recorrente sustenta a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa uma vez constatados vício no Mandado de Procedimento de Fiscal; indevida utilização de Auto de Infração porquanto o lançamento se materializa por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito; carência de fundamentação e ausência dos Discriminativos Analítico e Sintético do Débito e do Relatório de Lançamentos.

Alega, ainda, que a decisão da DRJ não se pronunciou sobre o vício no MPF por ilegitimidade da autoridade expedidora (conforme o art. 6º do Decreto nº 3.969/2001, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 4.058/2001), tendo se limitado a discorrer sobre o cumprimento dos requisitos genéricos do Mandado de Procedimento - MPF.

No lançamento, devem ser observadas as **regras materiais** – que definem fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas, contribuintes etc. -, em vigor no momento da ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, são aplicáveis as **regras formais** - que estipulam a competência para lançar, o modo de documentar o início do procedimento, os poderes que as autoridades lançadoras possuem e os prazos para conclusão das atividades, etc., vigentes no momento do procedimento.

O Decreto nº 3.969/2001 foi revogado pelo Decreto nº 6.104, de 30/04/2007, e o início da ação fiscal ocorreu somente em 16/04/2008 (fl. 18).

Por sua vez, a Lei nº 11.457, de 16/03/2007, instituiu a Receita Federal do Brasil e atribuiu-lhe a competência para administrar os tributos anteriormente cobrados pela Secretaria da Receita Previdenciária.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para emitir o auto de infração, nos termos do art. 142 do CTN e da Lei n.º 10.593/2002, com a redação dada pela Lei n.º 11.457/2007.

A DRJ afastou a preliminar arguida sob os fundamentos de que foi expedido por autoridade legitimada e inexistência de vícios no MPF. Confira-se (fls. 181 a 183):

Do Mandado de Procedimento Fiscal

O Mandado de Procedimento Fiscal, por força do artigo 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, com redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, é documento que será instituído por ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB):

“Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.”

A aludido ato encontra-se regulamentado pela Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007.

Embora o MPF não tenha sido juntado aos autos, verifico, no Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) de fls. 09, que ele foi emitido, tendo recebido o número 0810400.2008.00364. O mesmo TIAF informa, a fls. 10, que a autenticidade do MPF poderia ser verificada em consulta à página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet: www.receita.fazenda.gov.br.

Consultei a aludida página e verifiquei que o MPF foi emitido pela Sra. Delegada da Receita Federal do Brasil em Campinas, em 24/03/2008, antes do início da ação fiscal, consoante impresso de fls. 88. O mesmo documento indica que ocorreram prorrogações do MPF em 20/09/2008 e em 19/11/2008. Segundo o MPF, o Auditor-Fiscal deveria fiscalizar as contribuições previdenciárias e as destinadas aos Terceiros no período de 01/2002 a 12/2004.

Transcrevo o artigo 4º da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, a qual prevê a emissão eletrônica do MPF:

“Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.”

Se o documento será emitido eletronicamente e se a ciência se dará por intermédio da internet, não é de se esperar que a Fiscalização tenha instruído a autuação com uma impressão do aludido documento.

Mesmo que o MPF não tenha sido juntado aos autos, ele foi regularmente emitido, dando-se plenas condições para que a impugnante o consultasse na internet. Logo, não são procedentes as alegações da impugnante a respeito da nulidade da autuação. Aliás, conforme se constata a fls. 18, o Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal foi entregue ao contribuinte, indicando que a impugnante estava ciente de que o Auditor Fiscal agia autorizado pela Administração Tributária.

Não pode ser olvidado que o MPF é um instrumento da Administração Tributária para que possa organizar as ações fiscais realizadas. É um documento que permite à contribuinte averiguar se não está sendo visitada por falsos Auditores Fiscais. É um instrumento de transparência administrativa que não repercute na validade do crédito tributário. Observado o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não há como se julgar nulo o lançamento por eventual ausência de MPF.

A competência da Autoridade Fiscal para constituir o crédito tributário é dada pelo artigo 142 do CTN, pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, e pela alínea “a” do artigo 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002:

“[CTN]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.”

“[Lei nº 11.457/2007]Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (...)”

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.”

“[Lei nº 10.593/2002]Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;”

Trago à baila a jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REJEIÇÃO. O Mandado de Procedimento Fiscal constitui-se em elemento de controle da atividade fiscal, sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. Preliminar rejeitada.” (Acórdão nº 203-12050 de 2007)

Relativamente ao MPF, não há vício no procedimento fiscal que possa macular a validade da autuação em julgamento.

Outrossim, a jurisprudência do CARF é consolidada no sentido que eventual falha no MPF não enseja, por si só, a nulidade do lançamento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Eventuais falhas nesses procedimentos, por si só, não ensejam a nulidade o lançamento decorrente da ação fiscal.

(Acórdão nº 9202-008.687, Relatora Conselheira Ana Paula Fernandes, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Publicado em 26/10/2020).

Não há que se falar em nulidade do lançamento de obrigação principal materializado por meio de auto de infração, no lugar de notificação fiscal de lançamento de débito.

Concluiu a DRJ que, com a edição da Lei nº 11.457/2007, a cobrança de contribuições realizada por autoridade fiscal será sempre formalizada em auto de infração. Já as exigências do órgão que administra o tributo serão formalizadas por notificação de lançamento (fl. 188).

Não obstante, a “*nomenclatura do documento de constituição do documento que constitui o crédito tributário, seja Notificação de Lançamento de Débito (NFLD) ou Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) não se mostra relevante, devendo ser considerada a natureza jurídica de constituição do crédito tributário pelo lançamento*”¹.

Também não procedem os argumentos de ausência dos Discriminativos Analítico e Sintético do Débito e do Relatório de Lançamentos. A DRJ concluiu que tais arquivos foram encaminhados por meio de CD-R (fl. 40) e o contribuinte não alegou que o CD-R não foi lhe entregue.

O recorrente não refutou o argumentou da DRJ de que recebeu os Discriminativos Analítico e Sintético do Débito e o Relatório de Lançamentos por meio de CD-R, tendo arguido genericamente a inexistência nos autos destes arquivos.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

O princípio do contraditório se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Por derradeiro, consigna-se que o auto de infração contém os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/72; e, somente a ausências dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

O agente público, atrelado ao princípio da legalidade, tem o dever de aplicar os mandamentos impostos pela lei em vigência, não podendo dela se afastar, sob pena de responsabilidade funcional - art. 142 e § único do CTN.

Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Nesse mesmo sentido é o entendimento do CARF:

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Nos termos do Decerto 7.235, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

¹ ALEGAÇÃO DE NULIDADE. NOMENCLATURA DO DOCUMENTO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRRELEVÂNCIA.

A nomenclatura do documento de constituição do documento que constitui o crédito tributário, seja Notificação de Lançamento de Débito (NFLD) ou Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) não se mostra relevante, devendo ser considerada a natureza jurídica de constituição do crédito tributário pelo lançamento. Alegação de nulidade afastada.

(Acórdão n.º 2201-006.318, Relator Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Publicado em 21/02/2020).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO ELETRÔNICA. AUSÊNCIA DE ASSINATURA DA AUTORIDADE AUTUANTE. As notificações de lançamento expedidas eletronicamente prescindem de assinatura do chefe do órgão expedidor. Ainda que a notificação de lançamento não seja emitida eletronicamente, a falta da assinatura não pode ensejar a nulidade do lançamento, salvo se o contribuinte demonstrar o prejuízo causado pela ausência de assinatura.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E ATO PRATICADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. São nulidades no processo administrativo fiscal as resultantes de atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou de despacho e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Súmula Carf n.º 27).

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo. (...)

(Acórdão n.º 2401-008.236, Relator Conselheiro Matheus Soares Leite, Publicado em 03/09/2020).

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

2. Decadência

- Processo 10830.009167/2008-82

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração, nos termos da Súmula n.º 99 do CARF:

Súmula CARF n.º 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No mesmo sentido é o entendimento do STJ proferido no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos

julgamentos deste Tribunal, conforme o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015

Ocorre que, em se tratando de obrigações acessórias, não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º.

A contagem do prazo decadencial para constituição de multa por descumprimento da obrigação acessória segue regra distinta porque não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável a regra do art. 173, I, do CTN. A Súmula CARF n.º 148 assim dispõe:

Súmula CARF n.º 148: 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.

O Auto de Infração se refere ao período de 01/2003 a 12/2004. Para a competência mais distante, o prazo decadencial teve início em 01/01/2004 e finalizou em 01/01/2009.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 29/08/2008, não havendo que se falar em decurso do prazo decadencial para o lançamento.

PREENCHER COM LETRA DE FORMA		AR	
DESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE			
NOME OU RAZÃO SOCIAL / NOM DU DESTINATAIRE			
ENDEREÇO / ADRE		DEBCAD Nº 37.174.341-9-AUTO DE INFRAÇÃO 21.841	
CEP / CODE POSTAL		PRIOR PACK INDUSTRIA E COMERCIO LTDA ROD. ENG. ERMENIO DE OLIVEIRA PENTEADO, S/N. KM 56 050 - ITAICI 13.340-600 - INDAIATUBA - SP 34	
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (SUJEITO A VERIFICAÇÃO) / DISCRIMINATION		NATUREZA DO ENVIO / NATURE DE L'ENVOI <input type="checkbox"/> PRIORITÁRIA / PRIORITAIRE <input type="checkbox"/> EMS <input type="checkbox"/> SEGURO DO VALOR DECLARÉ	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RÉCEPTEUR		DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRATION	TIMBO DE ENTREGA / BUREAU DE DESTINO
Mauron Silva		29/08/08	29 SET 2008
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR / NOM LISIBLE DU RÉCEPTEUR		D.R. 29 SET 2008	
Nº DOCUMENTO DE IDENTIFICAÇÃO DO RECEBEDOR / ORGÃO EXPEDIDOR		RUBRICA E MAT. DO EMPREGADO / SIGNATURE DE L'AGENT	
		305	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO NO VERSO / ADRESSE DE RETOUR DANS LE VERS			
75240203-0		FC0463 / 18	114 x 186 mm

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

3. Da obrigação acessória

- Processo 10830.009167/2008-82

O Auto de Infração DEBCAD n.º 37.174.33341-9 (CFL 38) foi lavrado por ter o recorrente deixado de apresentar:

- Folhas-de-Pagamento efetuados a trabalhadores autônomos que prestaram serviços à empresa, conforme DIRFs entregues pelo contribuinte correspondente ao período de 06/2004 a 12/2004.

- Livros-Diário, Livros-Razão e respectivos Planos de Contas, para o período de 01/2003 a 12/2004.

(Relatório Fiscal às fl. 70 do processo correspondente).

A infração possui fundamento legal nos arts. 33, §§ 2º e 3º da Lei n.º 8.212/91, 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99² (CFL 38).

² Lei n.º 8.212/91 - Redação original

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Lei n.º 8.212/91 – Redação dada pela Lei n.º 10.256/2001

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(..)

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Lei n.º 8.212/91 – Redação dada pela Medida Provisória n.º 449/2008

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Lei n.º 8.212/91 – Redação dada pela Lei n.º 11.941/2009 (vigente)

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas, que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização – art. 113, § 2º, do CTN.

O art. 283, II, *j*, do Decreto n.º 3.048/91³ (Regulamento da Previdência Social – RPS) estabelece multa pecuniária para o caso de a empresa deixar de exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas.

De modo que constitui infração deixar a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil **todos** os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei.

O recorrente não contesta a apresentação da documentação e fundamenta sua insurgência na falta de fundamento legal para aplicação da penalidade.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC e 36 da Lei n.º 9.784/99, deve ser mantido o lançamento.

Nesse sentido:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DESCUMPRIMENTO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38. Constitui-se infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

Decreto 3.048/99

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

³ 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, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto n.º 4.862, de 2003)

(...)

II – a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...)

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 exibir 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.

previstas na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. CFL 38.

(Acórdão n.º 2301-008.172, Relator Conselheiro Mauricio Dalri Timm do Valle, Publicado em 26/11/2020)

Destarte, verifica-se a legalidade da multa aplicada.

4. Da multa aplicada e o caráter confiscatório

O recorrente sustenta que a multa aplicada revela dupla punição, além de possuir caráter confiscatório.

A multa aplicada em auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação acessória possui natureza sancionatória, com previsão legal específica, e objetiva punir o contribuinte infrator, diferentemente da multa decorrente do descumprimento de obrigação principal, de natureza moratória, que possui a finalidade de compelir o contribuinte a recolher corretamente os tributos devidos em época própria.

Não há, portanto, que se confundir a multa moratória aplicada no auto de infração de obrigação principal com a sanção oriunda do descumprimento de obrigação acessória.

A Administração Pública, informada pelo princípio da estrita legalidade (art. 37 da CF), está condicionada à aplicação das leis e atos normativos, cuja arguição de inconstitucionalidade só pode ser declarada ou reconhecida pelo Poder Judiciário (art. 102 da CF).

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, bem como a Súmula CARF n.º 2, que assim dispõe:

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

Portanto, sem razão o recorrente.

5. Da incidência dos juros à taxa Selic

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Sobre o tema, é o entendimento da Súmula CARF n.º 2 (acima transcrita) e n.º 4, de observância obrigatória por este Colegiado:

Súmula CARF n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira