



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

Processo nº 10865.720755/2012-50
Recurso nº
Acórdão nº 2403-002.389 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente DA FAZENDA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2008

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja recalculada a multa com esteio na Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

PAF. APRECIÇÃO DE ILEGALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De acordo com os artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja realizado o recálculo da multa, se mais benéfico ao contribuinte, com fulcro no art. 32A, I da Lei 11941/2009 no AIOA Debcad n.º 37.359.9420, mantendo-se o lançamento nas demais autuações.

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração lavrados contra o contribuinte acima identificado, referentes a contribuições previdenciárias da parte patronal, dos segurados, de terceiros, além de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Desta forma, foram lançados os seguintes autos:

- AIOP relativo à parte patronal e GILRAT - Debcad n.º 37.359.943-9;
- AIOP relativo à parte dos segurados contribuintes individuais – Debcad n.º 37.359.944-7;
- AIOP relativo a contribuições a outras entidades e fundos (terceiros) - Debcad n.º 37.359.945-5 e
- AIOA –pela apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas - Debcad n.º 37.359.942-0.

Após a impugnação a 7ª Turma da DRJ/POR julgou procedente os lançamentos através do Acórdão 14-38.928 que restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2008
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETIFICAÇÃO DA GFIP.
CORREÇÃO DA FALTA. A retificação da GFIP efetuada
após o início da ação fiscal não gera efeitos quanto ao
montante do débito.*

*ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E
ILEGALIDADE. As normas consideradas ilegais ou
inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não
sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de
cumprilas e nem declarar sua inconstitucionalidade ou
ilegalidade.*

*PEDIDO DE PRODUÇÃO DE AMPLAS PROVAS.
PRECLUSÃO TEMPORAL. INDEFERIMENTO. As provas
documentais devem ser apresentadas na impugnação,
precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro
momento processual, salvo as exceções previstas
legalmente.*

*SUSTENTAÇÃO ORAL. DESCABIMENTO. No âmbito da
legislação processual tributária, inexistente previsão para a*

realização de sustentação oral durante a sessão de julgamento de primeira instância.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com referida decisão, a empresa autuada apresentou recurso à este conselho onde argumenta o seguinte:

Inicialmente a recorrente pugna pela relevação da multa nos termos do art. 291 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e seu parágrafo 1º, referente ao AIOA, alegando ter corrigido a falta tendo apresentado os dados cadastrais, os fatos geradores das contribuições previdenciárias e demais informações, bem como a ausência de reincidência e de circunstância agravante, não cabendo também a gradação da multa pela hipótese do art. 292, I do RPS.

No mérito afirma que os dados apurados pela fiscalização estão equivocados, em desacordo com a realidade da empresa, não se mostrando líquidos e certos. Aponta divergência no montante lançado em 04/2008, o mesmo ocorrendo em diversas outras anotações. Ainda em 04/2008, informa a autuada ter sido equivocadamente lançado valor relativo a funcionários autônomos inexistentes.

Aduz ter sofrido furto em seu estabelecimento, ocasionando desorganização na documentação contábil, com desaparecimento de documentos que prejudicou o lançamento exato nas GFIP's.

Sobre a multa de mora, argumenta que a MP 449 estipulou penalidade de 2% do valor da contribuição por mês de referência, limitada a 20% no caso de atraso ou falta de entrega e de R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações erradas, sendo os valores mínimos de multa R\$ 200,00 por falta de entrega quando não há dados a informar e de R\$ 500,00 nos demais casos, sendo reduzidas pela metade quando a entrega em atraso ocorre antes do envio de ofício pelo fisco e 25% quando o prazo estipulado é obedecido.

Entende que o quadro demonstrativo comparativo das multas não é claro o suficiente para identificar os percentuais em cada caso, verificando-se a existência de valores de multa menores que os aplicados, não sendo observada a retroatividade benéfica garantida pelo art.106, II do CTN.

Defende a ilegalidade da multa de ofício e que a aplicação do percentual de 75% mostra-se absurda, desproporcional e sem razoabilidade, sendo que o CTN assegura ao contribuinte direitos que o responsável pela autuação fiscal muitas vezes ignora.

Por fim requer o deferimento de perícia e que seja reformada a decisão de primeira instância dando-se total provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade,

Inicialmente cumpre esclarecer que a recorrente se insurge apenas com relação às multas aplicadas não se manifestando acerca do efetivo recolhimento das contribuições lançadas nas autuações pelo descumprimento das obrigações principais.

O pedido de relevação da multa com base no art. 291, § 1º do Decreto 3048/99 não merece acolhimento. Embora este dispositivo tratar das situações em que as multas poderiam ser relevadas, temos que o Decreto nº 6.727 de 12/01/2009 revogou tal disposição legal. Como a autuação ocorreu em 04/04/2012, não há como se aplicar a relevação pretendida, posto que já não mais existia tal possibilidade naquela ocasião.

Também não há que se falar em gradação da multa uma vez que, a não ocorrência de circunstâncias agravantes ou reincidência já foram consideradas pela fiscalização quando da aplicação da multa.

Sobre a divergência de valores apurados, a decisão de primeira instância já esclareceu tal situação tecendo os seguintes comentários:

Consultando o sistema GFIP WEB, constata-se que a GFIP apresentada na impugnação às fls. 158/164 foi entregue em 02/05/2012 (número de controle D7YgMPdf0FF0000-0). Ocorre que, em 08/05/2012, foi entregue nova GFIP (número de controle LJDsUIExb0B0000-7), sobrepondo-se à anterior (vide fl. 181). Nessa nova declaração, observa-se que foram incluídos como base de cálculo para a Previdência Social os valores de R\$ 19.345,48 (sem o 13º salário) e R\$ 216,17 (13º salário), que totalizam R\$ 19.561,65 (fl. 183), o mesmo valor constante na folha de pagamento e considerado pela fiscalização para a apuração da base de cálculo das contribuições devidas naquela competência, conforme tabela integrante do Relatório Fiscal à fl. 37, na coluna denominada "SAL CONTR FOLHA PAG", na linha correspondente a 04/2008.

Também, para a mesma competência de 04/2008, foram informados, na GFIP entregue em 08/05/2012, pagamentos efetuados a contribuintes individuais categoria 11 (pro labore) no valor de R\$ 3.039,00, e, na categoria 13 (autônomos), R\$ 3.942,70, totalizando R\$ 6.981,70, o mesmo valor considerado pela fiscalização para a apuração das bases de cálculo das contribuições devidas relativas a esses contribuintes naquela competência, conforme tabela integrante do Relatório Fiscal à fl. 38, nas colunas denominadas "BASE CALC CONTR INDIV

(PRO LABORE)” E “BASE CALC CONTR INDIV AUTONOMO”.

Portanto, improcede a alegação de divergência entre os valores apurados pela fiscalização e a realidade da empresa, bem como de inexistência de autônomos na competência, visto que a própria defendente os declarou em sua GFIP.

Sobre a aplicação da MP 449, entendo correto o entendimento da recorrente. Esta turma já vem se manifestando no sentido de que deva ser aplicada a retroatividade benigna com fulcro no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Em julgamento de um caso semelhante o Ilustre relator e presidente desta turma assim se manifestou:

O parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional — CTN, é textual ao não considerar espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo, que neste caso se deu em 30/06/2009 sendo que as declarações foram enviadas em 12/02/2010 e 22/02/2010.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

No que se referem à multa de mora aplicada, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, in verbis:

*Art. 35. **Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).***

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea e decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), in verbis:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) **Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.**” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, in verbis:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no **art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos até 11/2008, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

*Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 11/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.***

No presente caso, a autuação ocorreu em 04/2012 e o período de apuração é de 04/2008 a 12/2008, logo cabível a aplicação do art. 32-A da Lei 8212/91.

Relativamente às questões de ilegalidades arguidas pela recorrente, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa ora exigida encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

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

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar-lhe provimento parcial para que seja realizado o recálculo da multa, se mais benéfico ao contribuinte, com fulcro no art. 32-A, I da Lei 11941/2009 no AIOA Debcad n.º 37.359.942-0, mantendo-se o lançamento nas demais autuações.

Marcelo Freitas de Souza Costa.