MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10935.008000/2009-15

Processo nº	10935.008000/2009-15
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-009.021 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de agosto de 2021
Recorrente	USINA DE BENEFICIAMENTO DE LEITE LATCO LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/08/2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF.

ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N°. 02.

Aplicação da Súmula CARF n°. 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GF1P. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Comete infração a empresa que apresenta Guia de Recolhimento do FGTS c Informações à Previdência Social (GFIP) com omissão dc latos geradores de contribuições previdenciárias.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA.
Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, as multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP devem ser comparadas, de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

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

Relatório

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

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

> Trata-se do Aulo de Infração - AI n° 37.245.919-6, lavrado contra a empresa USINA DE BENEFICIAMENTO DE LEITE LATCO LTDA, CNPJ: 81.460.644/0001-64, para exigência de mulla no valor de R$ 319.003,20**,** aplicada pela fiscalização em razão da entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com omissão de contribuições previdenciárias, o que configurou descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §§ 3° e 5°, da Lei 8.212/91 (dispositivos acrescentados pela Lei 9.528/97), combinado com o artigo 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.
>
> Segundo consta no Relatório Fiscal da Infração, a empresa autuada apresentou GFIP relativas às competências do período de 05/2005 a 08/2007, com as seguintes infrações, fls. 06:
>
> *6 Pela análise das GFIP apresentadas verificou-se que a empresa informou em iodas as GFIP no período de 05/2005 a 01/2006, apenas uma parcela dos valores da aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, e consequentemente conforme previsto no art. 25 da Lei n" 8.212/91, apenas uma parcela das contribuições correspondentes que a empresa autuada por força do inciso 111 do art. 30 da Lei n" 8.212/91 (com a redação dada pela Lei n" 9.528/97) é responsável pelo recolhimento, devendo efetuar o desconto dos produtores e recolher à Seguridade Social...*
>
> *7. Verificou-se ainda que a empresa deixou de informar em alguns meses parte das remunerações pagas aos segurados empregados que lhe prestaram serviço e consequentemente deixou de informar parte das contribuições previdenciárias, devidas pela empresa e pelos segurados.*
>
> O Relatório Fiscal de Aplicação da Multa e o respectivo anexo contêm explicações, planilhas de cálculo e indicação de fundamentos legais, relativos à penalidade aplicada. Na aplicação da multa foi considerado o disposto no art. 106. inciso II, alínea "c" da Lei n" 5.172/66 aplicando-se a penalidade menos severa ao contribuinte. Nas competências em que a multa de ofício instituída pela MP 449/2008, convertida na Lei n° 11.941/2009 for inferior às mullas previstas na Lei n° 8.212/91, vigente ao tempo da ocorrência da infração, esta deixou de ser aplicada, conforme consta da planilha "'COMPARATIVO DA APLICAÇÃO DAS MULTAS DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS", fls. 09.
>
> A empresa autuada foi cientificada do lançamento em 08/12/2009 e apresentou defesa tempestiva em 07/01/2010 (fls. 73 a 85), com as seguintes alegações:
>
> ***PRELIMINAR***

Documento nato-digital

11.1. NULIDADE: FALTA DE CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO DA PRORROGAÇÃO DO PRAZO DO PROCEDIMENTO FISCAL (ART. 9", § ÚNICO. PORTARIA RFB N°11.371/07)

Afirma que o Auditor não observou a regra contida no art.9º, § único da Portaria RFB n° 11.317/07, ou seja, em nenhum momento foi cientificada expressamente acerca da prorrogação do prazo do MPF-F. Desse modo o Auditor não dispunha de autorização legal para continuar a fiscalização da empresa, razão pela qual se afigura vício formal insanável no presente processo.

Argumenta que lai vício formal implica violação das garantias constitucionais do Devido Processo Legal, Contraditório e da Ampla Defesa e ainda da Legalidade. Em seguida, discorre sobre os princípios elencados e acosta diversos doutrinadores neste sentido.

//.//. NULIDADE: AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA PRORROGAÇÃO DA COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR (INCLUSÃO DO PERÍODO DE JÁ;DEZ DE 2007).

Alega que as mesmas considerações feitas acima se aplicam a este tópico, vez que não houve a intimação da empresa impugnanlc acerca da prorrogação da competência para incluir em fiscalização o período janeiro/dezembro de 2007 no Termo de Intimação Fiscal n° 03.

MÉRITO

///./ DA AUSÊNCIA DE TIPICIDADE DA CONDUTA DA EMPRESA IMPUGNANTE.

Argumenta que apresentou todas as GFIP's referentes às competências autuadas, sendo assim, verifica-se ausência de tipicidade da conduta praticada a fim de ensejar a aplicação da multa em discussão. Alega que o Auditor tinha conhecimento das GFIPs retificadas e das informações nela constantes, razão pela qual não se pode considerar que houve omissão destas informações à RFB.

A guisa de ilustração o impugnante apresenta em anexo as GFIPs que demonstrariam que todos os dados obrigatórios exigidos por lei foram informados, quais sejam: Remuneração total dos empregados, contribuição social dos segurados e da empresa e do FUNRURAL.

- Afirma que as GFlP's apresentadas correspondem fielmente aos fatos geradores praticados pela empresa, portanto, não ocorreu "ausência de apresentação ou a apresentação com informações errôneas e/ou incorretas da GFIP", assim não houve a subsunção da conduta praticada à norma sancionadora.

Aduz que a conduta praticada pela empresa - apresentação de GFIP relificadora e GFIP retificada - não se amolda à conduta prevista no art. 32, §5° da Lei n" 8.212/91 - ausência de apresentação ou a apresentação com informações errôneas e/ou incorretas da GFIP - razão pela qual afirma a aplicabilidade da conduta.

Por derradeiro, alega que a fundamentação da presente autuação baseada no fato de que a apresentação de uma nova GFIP para uma mesma competência substitui a GFIP anterior, nos termos da IN/RFI3 n° 880, insubsiste por 2 motivos:

1 - A IN/RFB n° 880 entrou em vigor em 17.10.2008, entretanto o período auditado é anterior, sendo assim, é clara a inaplicabilidade da referida norma.

2 - A citada instrução não tem força de lei hábil a definir obrigações ao contribuinte. Portanto, a regra trazida pela IN/ RFB 880 - de que a apresentação de uma nova GFIP para uma mesma competência substitui a GFIP anterior - cm nada se coaduna com a lei. Assim, a imposição de restrições não previstas em lei não tem validade legal.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GF1P. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Documento nato-digital

Comete infração a empresa que apresenta Guia de Recolhimento do FGTS c Informações à Previdência Social (GFIP) com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Intimada da referida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando, em síntese, que:

- apurou e declarou corretamente todos os seus débitos nas GFIP's referentes às competências autuadas pelo Auditor maio/05 à ago/07, razão pela qual verifica-se a insubsistência e inaplicabilidade da multa de ofício de 75%, aplicada com fulcro no art. 35-A da Lei no. 8.212/91, bem como da multa moratória de 24%, aplicada com fulcro no art. 35, I, II, III da Lei no. 8.212191(com a redação dada pela Lei no. 9.876/99).

- Não obstante, verifica-se que a base de cálculo utilizado pelo Auditor Fiscal encontra-se eivada de ilegalidades, uma vez que não excluiu as verbas que possuem caráter indenizatório (não remuneratório), ou seja, não decorrentes diretamente da prestação pelo trabalho, em manifesto arrepio às disposições constitucionais e da Lei n. 8.212191.

- É patente a ausência de irregularidade nas - GFIP's apresentadas pela Empresa Recorrente, haja vista que os valores lançados pelo Auditor Fiscal no presente Auto de Infração (Anexo DD - Discriminativo de Débito) correspondem exatamente aos valores declarados e confessados nas GFIP's apresentadas.

- Deveria o Auditor Fiscal, constatando a regularidade das GFIP's apresentadas, mas o recolhimento (pagamento) apenas parcial das contribuições previdenciárias apuradas, ter lavrado Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), instrumento hábil e suficiente para a constituição e cobrança do crédito tributário declarado e não-pago pela Empresa Recorrente.

- A lavratura de Auto de Infração só se faz necessária nos casos em que se verifica a infração, o descumprimento da legislação tributária. Entretanto, este não o caso da Empresa Recorrente. Esta apurou e declarou todos os seus débitos nas GFIP's analisadas pelo Auditor Fiscal. Ocorre que efetuou o recolhimento (pagamento) apenas parcial das contribuições previdenciárias apuradas.

- Nestes casos, em que se verifica tão somente o inadimplemento da obrigação tributária pelo contribuinte, o instrumento hábil para a constituição e cobrança do crédito tributário é a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), conforme previsão expressa do art. 37 da Lei n°. 8.212191 (vigente à época da ocorrência dos fatos geradores).

- Nulidade por ausência de intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos - art. 32-A da Lei n. 8.212191.

- Nulidade pela falta de ciência ao sujeito passivo da prorrogação do prazo do procedimento fiscal (art. 9% § único, Portaria RFB nº 11.371/07).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Documento nato-digital

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Preliminares

Em sede de preliminar, a recorrente argumenta que o Auto de Infração deve ser declarado nulo pelas seguintes razões:

1) Em razão da constituição irregular dos créditos tributários sob análise;

2) Não foi intimado a prestar esclarecimentos acerca de eventuais incorreções e/ou omissões nas GFIP's apresentadas, conforme determina o art. 32-A da Lei n o. 8.212191, culminando em manifesto cerceamento de defesa;

3) Não foi cientificado de forma expressa, quando do primeiro ato de ofício praticado das alterações e prorrogações do MPF-F, violando o art. 9º, § único, da Portaria RFB n. 11.371107 por ausência de ciência ao sujeito passivo da prorrogação da competência da fiscalização (jan/dez de 2007), conforme determina o Art. 9º, § único, da Portaria n° 11.371 /07.
4) O MPF-F violou o principio do devido processo legal;
5) O MPF-F violou o principio do contraditório e da ampla defesa;
6) O MPF-F violou o principio da legalidade.

Nulidade por Irregular Constituição do Crédito Tributário e Ausência de Fundamentação legal

Argumenta a recorrente que o crédito tributário foi constituído irregularmente, posto que foi lavrado um Auto de Infração, em vez de uma Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD). Essa nomenclatura era utilizada pela então Secretaria da Receita Previdenciária para a constituição dos créditos tributários sob sua administração.

Contudo, com o advento da Lei nº 11.457/2007, que unificou os Fiscos Federais (Secretaria da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária), para criar a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a constituição do crédito tributário previdenciário passou a se submeter ao regramento do estabelecido no Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, como o presente crédito tributário foi lançado em data posterior a 02/05/2007, correta a lavratura do Auto de Infração, seja por descumprimento da Obrigação Principal ou da Obrigação Acessória.

De outro lado, o lançamento do crédito tributário, diferentemente do que alega a recorrente, está devidamente motivado. O Auditor autuante demonstrou de forma clara através do Relatório Fiscal e demais relatórios que compõem o lançamento, a ocorrência do fato gerador, a base de cálculo e calculou o montante do tributo devido, em conformidade com o estabelecido no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Assim sendo, não merecem prosperar as alegações recursais.

Documento nato-digital

Nulidade por Não Intimação para Prestar Esclarecimentos

Quanto a essa insurgência, entendo que a decisão de piso pontuou de maneira precisa as razões pelas quais não merece prosperar o inconformismo da recorrente, nos termos seguintes:

> O impugnante alega que o Auditor ao constar que a empresa deixou de apresentar GFIP's ou as apresentou com incorreções ou omissões deveria ler promovido a intimação da empresa para prestar esclarecimentos, o que não foi feito, o que descumpre com o previsto no art. 32-A da Lei n° 8.212/91.
>
> Inicialmente, é importante esclarecer como ocorreu as alterações promovidas pela Medida Provisória n° 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, que introduziu os art.32-A e 35-A na lei 8.212/91.
>
> Por força dessa alteração legislativa, o valor das multas aplicadas por falta de entrega de GFIP, por entrega de GFIP com erros/omissões e por falta de recolhimento de contribuições foi substancialmente modificado.
>
> As referidas alterações na Lei 8.212/91 contêm o seguinte teor:
>
> *"**Art. 32-A.** O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do capul do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*
>
> *1 - de RS 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas: e*
>
> *11 - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega cia declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3" deste artigo.*
>
> *(...)*
>
> *3" A multa mínima a ser aplicada será de:*
>
> *I - RS 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;*
>
> *e II - RS 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos."*
>
> *(...)*
>
> *"**Art. 35-A.** Nos casos de lançamento de oficio relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996"*
>
> A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT/N° 433/2009, que contém as seguintes conclusões a respeito da comparação das multas para fins de aplicação retroativa dos referidos dispositivos legais:
>
> *"37. Tecidas essas considerações, épossível concluir nos seguintes termos:*
>
> *1) a multa prevista no revogado art. 32. § 5º, que se refere ci apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, e o novo dispositivo introduzido pela MP 499, de 2008.*
>
> *2) Quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5", que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei. estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser jeito em relação à penalidade*

Documento nato-digital

> *pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias. "*
>
> Portanto, segundo a orientação da PGFN, no cálculo da multa mais benéfica deve-se verificar se o auto de infração relativo à falta dc entrega de GFIP ou à entrega de GFIP com informações inexatas (descumprimento de obrigações acessórias) foi ou não acompanhado da lavratura de auto de infração relativo à falta de recolhimento das contribuições previdenciárias (descumprimento de obrigação principal) que envolva o mesmo falo gerador.
>
> Inexistindo lavratura de auto de infração relativo ao descumprimento de obrigação principal, deve-se comparar a multa aplicada na forma antiga (prevista nos parágrafos 4º ao 6º do art. 32), pura e simplesmente, com a multa calculada na forma do novel art. 32-A. Contudo, se houver lavratura concomitante de auto de infração relativo à obrigação principal relativo ao mesmo fato gerador referido no auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, a comparação deverá ser feita pela soma das multas do art. 32, parágrafos 4° ao 6º, e do 35 da Lei 8.212/91 (sistema anterior), com a multa do art. 44 da Lei 9.430/96 (sistemática atual).
>
> No presente caso, observa-se que, na mesma ação fiscal, além do Auto de Infração cm análise (relativo ao descumprimento da obrigação principal), foi lavrado, também com relação aos fatos geradores das mesmas competências, o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória (AI n° 37.245.919-6). Sendo assim, como o novel art. 32-A da Lei n" 8.212/91 não se aplica na presente autuação, consequentemente não há a necessidade da empresa ser intimada para prestar esclarecimentos.

Nestes termos, o disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 só se aplica a fatos geradores ocorridos após o advento da alteração legislativa, o que não é o caso dos autos.

Assim sendo, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, afastando-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Nulidade por Vícios Relacionados ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

A recorrente sustenta a nulidade do lançamento por não ter tido ciência da dilação do prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (Portaria SRF n° 6.087, de 2005, art. 13, § 1°; Decreto n° 70.235, de 1972, arts. 7°, I e § 2°, e 8°; e CTN, art. 196). Argumenta, ainda, que o MPF violou o contraditório e a ampla defesa, o princípio da legalidade e o devido processo legall

O MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e eventuais irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento. Note-se que o MPF não se confunde com o Termo de Início de Fiscalização, este último sendo o emitido para fins dos arts. 7°, I e § 2°, e 8° do Decreto 70.235, de 1972, e 196 do CTN.

A competência para lavrar o Auto de Infração decorre de lei (Lei n° 10.593, de 2002) e não do ato de controle gerencial documentado no MPF.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais contempla o entendimento de o MPF ser apenas um ato interno da Receita Federal, de cunho gerencial, que, por consequência, não afeta o lançamento quando expedido ou executado sem respeitar os termos da Portaria ou mesmo quando não expedido, como podemos ver nos seguintes julgados:

Documento nato-digital

> NORMAS PROCESSUAIS - MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO.
>
> O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos da Lei n° 10.593/2002, que trata da competência funcional para a 1avratura do auto de infração.
>
> (Acórdão n° 9101-001.798, Sessão de 19/11/2013)
>
> MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.
>
> As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.
>
> (Acórdão n° 9202-003.063, Sessão de 13/02/2014)
>
> MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. EVENTUAL IRREGULARIDADE NÃO ANULA O LANÇAMENTO.
>
> O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, portanto eventual irregularidade em sua emissão ou prorrogação não constitui motivo suficiente a anular o lançamento.
>
> (Acórdão n° 9202-007.528, Sessão de 31/01/2019)

Ao tempo do Conselho de Recursos da Previdência Social, a Câmara Superior, especializada em matéria de custeio, editou-se inclusive o seguinte enunciado:

> **Enunciado n° 25** (Resolução CRPS n° 1, de 2006, DOU 06/03/06)
>
> A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

Assim sendo, não se vislumbra qualquer irregularidade que possa macular o lançamento, tampouco ofensa aos princípios mencionados pela recorrente (contraditório e ampla defesa, legalidade e devido processo legal).

Impõe-se, portanto, a rejeição da preliminar de nulidade.

No Mérito

Sustenta a recorrente que apurou e declarou todos os fatos geradores nas GFIP. Todavia, o lançamento do presente crédito tributário corresponde justamente à parte não declarada em GFIP, tendo a Fiscalização constatado a ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias decorrente do pagamento a segurados empregados (parte dos segurados, patronal, GILRAT e terceiros).

De acordo com a acusação fiscal, os documentos examinados para a apuração das bases de cálculo foram as folhas de pagamento e resumos apresentados pela própria empresa.

Cabia à recorrente fazer prova em contrário, entretanto, trouxe alegações genéricas, acrescentando que a base de cálculo incidiu sobre parcelas isentas, demonstrando, ainda, discordância quanto à incidência da contribuição previdenciária sobre os quinze primeiros dias do auxílio-doença, salário maternidade e o repouso semanal remunerado.

Documento nato-digital

Todavia, não há nos autos elementos que possam inferir que a autoridade fiscal reclassificou verbas consideradas isentas pela contribuinte para inseri-las no campo de incidência da contribuição previdenciária. A Fiscalização apurou através das folhas de pagamento, que parte das remunerações pagas aos segurados empregados não foram declaradas em GFIP, e as contribuições devidas recolhidas. Inclusive, a recorrente descontou a contribuição previdenciária devida pelos segurados empregados e não recolheu aos cofres da Seguridade Social, conduta tipificada, em tese, como crime de apropriação indébita previdenciária.

Todo o lançamento foi baseado em fatos geradores não declarados em GFIP, restando plenamente caracterizado o descumprimento da obrigação acessória objeto do presente lançamento.

Assim, tenho que o procedimento fiscal que resultou no lançamento do presente crédito tributário foi regular e obedeceu a todas as normas pertinentes, não havendo que se falar em ausência de liquidez do Auto de Infração.

Destarte, não merecem prosperar as alegações recursais.

Das Alegações Baseadas em Afronta à Constituição Federal

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

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

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

> "Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

A recorrente sustenta que o lançamento foi pautado em uma legislação inconstitucional e relata ofensas a princípios constitucionais.

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

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

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

Da Retroatividade da Multa mais Benéfica

Cumpre ressaltar que este CARF em decisão unânime revogou a Súmula CARF nº 119, que tinha a seguinte redação:

> No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida

Documento nato-digital

> Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

Referida revogação se pautou substancialmente na manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

> A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN. Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS. Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME , Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Noutras palavras, a Corte Superior entende que a multa prevista para os lançamentos por descumprimento da obrigação principal tem natureza moratória.

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

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra

Documento nato-digital