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

CÓPIA

Processo nº	10970.720139/2011-11
Recurso nº	000.000 Voluntário
Acórdão nº	**2401-02.293 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	12 de março de 2012
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	MUNICÍPIO DE IRAÍ DE MINAS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

AI n.º 37.342.666-6 e AI n.º 37.342.667-4

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2009

AI n.º 37.342.668-2

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa é única e aplicada com esteio no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA CALCULADA COM BASE EM FUNDAMENTAÇÃO LEGAL INCORRETA. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Deve-se declarar nulo, por vício material, o auto de infração, cuja fundamentação legal utilizada no procedimento de fixação da multa esteja incorreta.

Recurso Voluntário Provido em Parte

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade dar provimento parcial ao recurso para anular, por vício material, a multa aplicada nas competências 01/2007; 10/2008 e 11/2008 no AI n.º 37.342.668-2. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Marcelo Freitas de Souza Costa, que negavam provimento ao recurso e a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que declarava a nulidade por vício formal.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

Relatório

CÓPIA

Trata o presente processo dos seguintes lançamentos:

a) Auto de Infração – AI n.º 37.342.666-6, o qual diz respeito à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (competências 01; 02; 04; 05 e 06/2009);

b) AI n.º 37.342.667-4, o qual diz respeito à exigência das contribuições dos segurados empregados, relativas as mesmas bases de cálculo do item anterior (competências 01; 02; 04; 05 e 06/2009);

c) AI n.º 37.342.668-2, para aplicação de multa por descumprimento da obrigação de declarar a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP (competências 01/2007; 10/2008; 11/2008 e 03/2009)

A seguir, a Autoridade Fiscal apontou as falhas verificadas nas GFIP das competências 01; 02; 04; 05 e 06/2009, justificando assim a inclusão das mesmas nos lançamentos para exigência da obrigação principal. Eis os termos do pronunciamento do fisco:

a) na competência 01/2007, foi informada a alíquota para o RAT de 1%, quando o valor correto seria 2%;

b) nas competências 08 e 09/2008, deixaram de ser informados diversos contribuintes individuais, conforme relação constante em anexo do processo n.º 10970.720148/2011-10;

c) na competência 03/2009 a empresa efetuou o recolhimento em valor superior ao declarado em GFIP, não tendo atendido no prazo a intimação para apresentação de justificativa.

A empresa apresentou impugnação, alegando que os órgãos da administração devem afastar as normas que sejam inconstitucionais. Depois aponta o caráter confiscatório da multa aplicada no patamar de 75% da contribuição devida, citando princípios constitucionais, textos doutrinários e decisões judiciais.

Ao final requereu a anulação dos lançamentos ou a redução da multa a patamares condizentes com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

O órgão de primeira instância declarou improcedente a impugnação, mantendo integralmente os lançamentos.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário apresentado os mesmos argumentos lançados na defesa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Da impossibilidade de reconhecimento pelas instâncias de julgamento administrativo de inconstitucionalidade de lei

Para enfrentar as alegações recursais é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, 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.

O Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal no âmbito da União, prescreve:

> *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.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Nessa linha de entendimento, a própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, 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:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

> *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 ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

No âmbito do julgamento administrativo, a matéria acabou por ser sumulada, como se vê do seguinte enunciado de súmula:

> *Súmula CARF Nº 2*
>
> *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do "caput" do art. 72 do Regimento Interno do CARF[1]. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente.

Da aplicação das multas nos lançamentos da obrigação principal

A princípio não devo acolher a tese do caráter confiscatório da multa. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento de multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado nos discriminativos que acompanham os lançamentos. Vejamos.

Para os lançamentos decorrentes do inadimplemento da obrigação de pagar o tributo foi utilizada a multa de 75% da contribuição não recolhida, conforme determina o art. 35-A da Lei n. 8.212/1991, na redação dada pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009.

De acordo com esse preceptivo, havendo lançamento de ofício, aplica-se o art. 44 da Lei n.º 9.430/1996. Assim, de acordo com o inciso I desse artigo:

> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de*

[1] Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

(...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

> *pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *(...)*

Constata-se assim que o fisco não se desviou das balizas legais quando fixou a multa de ofício a ser aplicada no lançamento. Portanto, conforme já ponderei, não é dado a esse órgão de julgamento afastar a aplicação de Lei por inconstitucionalidade, mas apenas verificar a legalidade do procedimento, a qual não tenho dúvida foi respeitada.

Por outro lado, a recorrente não indicou expressamente se houve a imposição de multa em descompasso com a legislação, apenas se insurge contra o patamar aplicado, o qual, conforme demonstrado pela Autoridade Fiscal, está em conformidade com as regras jurídicas aplicáveis.

Da aplicação da multa no lançamento por descumprimento de obrigação acessória

Verifica-se que a penalidade pelo descumprimento da obrigação de informar a totalidade dos fatos geradores em GFIP foi aplicada em apenas quatro competências 01/2007; 10 e 11/2008 e 03/2009.

Para todas a penalidade foi aplicada com esteio no art. 32-A, I, da Lei n.º 8.212/1991, sob a justificativa de que a) na competência 01/2007, não havia a aplicação de multa de mora para os órgãos públicos; nas competências 10 e 11/2008, as guias foram apresentadas em 03/12/2008, portanto, sob a vigência da nova legislação, o mesmo ocorrendo para a competência 03/2009.

Feita a contextualização é necessário agora traçar a sistemática de aplicação de multas por descumprimento das obrigações relativas à GFIP com a multa decorrentes da falta de pagamento do tributo.

Com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas à GFIP.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limita a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quanto havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

> *Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

> *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:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *I – de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*
>
> *(...)*

Todavia, pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

> *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.*

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996[2] prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é una para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Na situação sob enfoque, observo que para as competências 01/2007; 10/2008 e 11/2008 houve o lançamento da obrigação principal nos AI n.º 37.342.669-3 e n.º 37.342.670-4. Diante dessa constatação, percebo que, para essas competências, houve erro na fundamentação legal utilizada para a fixação da multa, posto que tendo havido lançamento de ofício, dever-se-ia aplicar ou o revogado art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 cumulado com a multa do também revogado § 5.º do art. 32 da mesma Lei, ou a legislação nova , qual seja o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, com redação dada pela MP n.º 449/2008, depois convertida na Lei n.º 11.941/2009, optando-se pela mais benéfica ao sujeito passivo.

Vejo que a auditoria adotou um mix legislativo, aplicando conjuntamente o art. 35 da Lei n. 8.212/1991, vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, com o art. 32-A, I, da mesma Lei. Registre-se que na competência 01/2007, não foi aplicada a multa de mora, por se entender que na época a mesma não poderia ser imposta aos órgãos públicos.

A meu sentir não é esse o procedimento mais acertado. Ou se aplica a legislação de regência na época dos fatos geradores ou a legislação nova de forma retroativa, se esta é mais favorável.

Nesse sentido, tendo havido lançamento da obrigação principal não caberia a utilização do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, mas o art. 35-A, verificando-se qual seria a sistemática mais benéfica a multa de 24% (art. 35) mais a multa de 100% da contribuição não recolhida limitada ao teto legal (§ 5.º do art. 32), ou a multa de 75% da contribuição devida (art. 35-A), prevalecendo a que fosse menos gravosa.

Por esse motivo, entendo que tendo havido erro na base legal que contém o critério para a fixação da multa, devem, no AI n.º 37.342.668-2, ser anuladas , por vício

---

[2] Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

material, as multas lançadas nas competências 01/2007; 10/2008 e 11/2008, uma vez que a incorreção recaiu sobre um dos elementos essenciais da lavratura, qual seja a base legal que fundamenta o critério quantitativo de fixação da multa.

Esclareço que, embora sejam devidas as contribuições e, por conseguinte, tenha ocorrido a infração, consistente na falta de declaração em GFIP dos valores envolvidos, não deve subsistir a multa por descumprimento de obrigação acessória, posto que claculada com esteio em fundamentação equivocada.

Conclusão contrária chego em relação à multa relativa à competência 03/2009, posto que para a mesma inexistiu lançamento de ofício das contribuições, devendo-se, portanto, aplicar a penalidade conforme o art. 32-A, I, da Lei n.º 8.212/1991, conforme procedeu a auditoria.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para anular, por vício material, a multa aplicada nas competências 01/2007; 10/2008 e 11/2008 no AI n.º 37.342.668-2, mantendo integralmente os créditos consignados nos AI n.º 37.342.666-6 e 37.342.667-4.

Kleber Ferreira de Araújo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/05/2012 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO