



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722582/2019-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.028 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de julho de 2024
Recorrente ALLIS SOLUCOES EM TRADE E PESSOAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/08/2016

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DIRETORES NÃO EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

A participação nos lucros e resultados paga a diretores não empregados tem a natureza de retribuição pelos serviços prestados à pessoa jurídica, ensejando a incidência de contribuição previdenciária, por não estar abrigada nos termos da Lei nº 10.101/00.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilsom de Moraes Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Marcus Gaudenzi de Faria (suplente convocado (a)), Andressa Pegoraro Tomazela, Wilderson Botto, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima.

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte (e-fls. 73/83) em face do V. Acórdão de e-fls. 19203/19219, que julgou improcedente a defesa da contribuinte tratando da seguinte matéria de acordo com o relatório da decisão recorrida:

“Trata-se de Autos de Infração – AI, lavrados contra o contribuinte em epígrafe, conforme discriminado a seguir:

- AI (formulário de autuação de fls. 2/6), no valor de R\$ 875.503,58, consolidado em 17/4/2019, relativo a contribuições destinadas à previdência social referente às competências de 04/2014, 04/2015, 06/2016 e 08/2016, parte patronal, incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais (código de receita 2141), não declaradas por meio de Guias do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

- AI (formulário de autuação de fls. 7/9), no valor de R\$ 2.622.342,10, consolidado em 17/4/2019, relativo à multa pelo descumprimento de obrigação acessória (código de receita 2408), pelo fato do contribuinte não ter apresentado informações em meio digital após ser intimado a fazê-lo durante o procedimento fiscal.

(...) omissis

Constatou-se que a autuada pagou Participações nos Lucros e Resultados (PLR) a empregados e também a diretores não-empregados (segurados contribuintes individuais), por meio da rubrica “4100 – Partic Lucros e Resultados”, conforme apurado nas folhas de pagamento de 2014 e 2015 (demonstrativo Planilha Anexo IV).

(...) omissis

Concluiu-se que a autuada não incluiu a PLR dos diretores como remunerações nas GFIP e, portanto, não as ofereceu à tributação. As remunerações (pró-labore) destes diretores não declaradas em GFIP foram discriminadas na “Planilha do Anexo X”.

Foram, portanto, lançadas as contribuições sociais relativas as PLR de diretores não-empregados conforme demonstrativo Planilha do Anexo XI e relatório Demonstrativo de apuração.

02 – - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/08/2016

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo.

PLR.

O diretor que não mantenha as características inerentes à relação de emprego é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual e os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados da empresa integram o salário-de-contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

03 – Em seu recurso o contribuinte tratando sobre a nulidade do auto por ausência de descrição dos fatos impositivos, no mérito trata dos valores pagos a título de PLR dos diretores não empregados e questiona a multa aplicada requerendo sua redução com base no art 112 do CTN. Sendo esse o relatório do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

04 – Conheço do recurso e trato o julgamento de acordo com que as matérias foram trazidas no recurso, vejamos:

Da nulidade decorrente de ausência de descrição dos fatos impositivos

05 – Diz o contribuinte em síntese que a forma como lançado impede a sua defesa.

06 – Vejamos o que consta do relatório fiscal acerca do assunto temático da recorrente:

9. Constatou-se que a ALLIS pagou Participações nos Lucros e Resultados (PLR) a empregados e também a diretores não-empregados (segurados contribuintes individuais), por meio da rubrica “4100 – Partic Lucros e Resultados” conforme apurado nas folhas de pagamento de 2014 e 2015 apresentadas (planilha anexo IV).

10. Em 18/03/2019, intimou-se o contribuinte a explicar, no prazo de 10 dias, como foram calculados os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados aos Diretores executivos relacionados no Termo de Intimação Fiscal (TIF nº 3). A ALLIS deveria apresentar o memorial individual de cálculo com a base, os índices, bem como os percentuais atingidos por cada um deles, individualmente. Também foi intimada a apresentar e explicar os valores pagos a Diretores sob este título em 2016.

(...) omissis

13. Apurou-se que estes índices de “notas individuais” foram utilizados para o cálculo constante no arquivo Memória de Cálculo 2013 (fl 1 do anexo VIII), resumidamente a seguir:

NOME	CARGO	DATA INICIAL PERÍODO	DATA FINAL PERÍODO	TEMPO NA FUNÇÃO	SALÁRIO	MULTIPLO PROP AO TEMPO DE FUNÇÃO	NOTA INDIVIDUAL	NOTA CIA.	TOTAL PLR 2013 - GERAL
ALEXANDRE MILANI DE OLIVEIRA CAMPOS	DIRETOR	01/01/2013	31/12/2013	12,13333333	55.000,00	12,13333333	74,41%	74,12%	368.052,30
MARCOS ROBERTO SALLA	DIRETOR ESTATUTÁRIO	12/09/2013	31/12/2013	3,733031674	35.000,00	3,733031674	88,40%	74,12%	85.608,60
ROSEMBERG MACEDO DE SOUZA	DIRETOR ESTATUTÁRIO	01/01/2013	31/12/2013	12,13333333	26.000,00	12,13333333	107,41%	74,12%	251.150,24

14. A Memória de Cálculo 2015 (fl 2 do anexo VIII), que se refere ao programa de PLR 2015 pago em 2016, apresenta resumidamente as seguintes informações:

NOME	CARGO	DATA INICIAL PERÍODO	DATA FINAL PERÍODO	SALÁRIO	MULTIPLICADOR	NOTA INDIVIDUAL	NOTA CIA.	TOTAL PLR 2015 - GERAL
ALEXANDRE MILANI DE OLIVEIRA CAMPOS	DIRETOR	01/01/2015	31/12/2015	55.000,00	12	100,00%	58,00%	382.800,00
JEAN FRANCOIS BERNARD POSTH	DIRETOR ESTATUTÁRIO	01/01/2015	31/12/2015	32.000,00	12	89,10%	58,00%	198.443,52
MARCOS ROBERTO SALLA	DIRETOR ESTATUTÁRIO	01/01/2015	31/12/2015	35.000,00	12	65,31%	58,00%	159.095,16
ROBERTO MATHEUS JACOBINI	DIRETOR ESTATUTÁRIO	09/11/2015	31/12/2015	32.000,00	6	100,00%	58,00%	111.360,00

(...) omissis

19. Não obstante a precariedade da apresentação documental e sua explicação deficiente, que por si só já seria motivo para o lançamento da contribuição em tela, numa análise mais detida da Lei nº 10.101/2000, verifica-se que o pagamento da PLR não sofre incidência da tributação previdenciária apenas em relação aos empregados da empresa, conforme estabelece o seu art. 3º:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

20. Portanto, os pagamentos aos demais segurados da previdência social não estão abrangidos por este benefício e devem sofrer incidência da referida contribuição. Nesse sentido versa a Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil, S.C. nº 368 - COSIT, de 18 de dezembro de 2014 (anexo IX).

21. A ALLIS não incluiu a PLR dos diretores como remunerações nas GFIPs e, portanto, não as ofereceu à tributação. As remunerações (pró-labore) destes diretores declaradas em GFIP estão na planilha do anexo X. Desta forma, foram lançadas as contribuições sociais relativas às PLRs de diretores não-empregados conforme planilha do anexo XI e relatório DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO, parte integrante deste PAF.

07 – Acima estão descritos toda a apuração relacionada aos fatos em que incide a contribuição previdenciária, indicando os diretores e fundamento jurídico a respeito do tema.

08 – Pelo exposto, entendo que não há preterição ao direito de defesa e que os fatos jurídicos relacionados com a incidência do tributo foram bem expostos, afasto a preliminar aduzida.

Mérito

09 – Conheço do recurso. No mérito vou tratar das questões sobre *valores pagos a título de participação no PLR, da presença de regras claras e objetivas e da PLR paga aos diretores/administradores* em conjunto pois o questionamento principal nesses autos é se há incidência ou não da PLR aos diretores autônomos/não empregados. Vejamos o que diz a decisão recorrida a respeito, *verbis*:

Remuneração de segurados contribuintes individuais. PLR paga a contribuinte individuais. Incidência de contribuições previdenciárias. Inicialmente, em atenção às alegações do sujeito passivo de que os diretores estatutários seriam segurados

empregados, tem-se que sua alegação não veio acompanhada de elementos suficientes para desacreditar as informações consideradas pela fiscalização e que foram prestadas/declaradas pelo autuado, por meio de GFIP e das suas folhas de pagamento (conforme se pode verificar pela apreciação dos demonstrativos de fls. 104/105, 348/368, 387/389, 390 que são anexos ao relatório fiscal).

(...) omissis

A Lei nº 8.212/1992, que traz os dispositivos dos quais se extrai a norma que fez nascer a obrigação tributária relativa à contribuição previdenciária lançada, determina que:

(...) omissis

Portanto, os segurados tratados na autuação, diretores não empregados, são segurados obrigatórios da previdência social na categoria de contribuintes individuais.

(...) omissis

Em que pesem as alegações da defesa, é inequívoco que o direito tratado na Lei nº 10.101/2000 se refere apenas a trabalhadores que sejam empregados.

Tem-se, portanto, que valores pagos a contribuintes individuais sob o título de participação nos lucros ou resultados não têm a natureza do direito tratado no inciso XI do artigo 7º da CR de 1988, uma vez que, até a presente data, não houve a publicação de qualquer lei que, atendendo ao comando constitucional, definisse o direito a participação nos lucros e resultados a trabalhadores que não fossem empregados.

Sendo assim, verbas pagas com esse título têm, na realidade, a natureza de remuneração decorrente da contratação de prestação de serviços de contribuintes individuais.

10 - Após melhor análise do assunto, em que pese os argumentos e razões da contribuinte, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, a matéria não é nova nesse E. Conselho, além disso adoto como razões de decidir o voto da I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no Ac. 9202-008.338 de 20/11/2019 da CSRF, replicado em meu voto no Ac. 9202- 009.762 j. 24/08/2021 em que peço vênia para sua transcrição, *verbis*:

“Quanto à segunda matéria suscitada pelo Contribuinte - não incidência de Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de PLR aos diretores não empregados – recentemente foi proferido o Acórdão nº 2202-005.188, de 08/05/2019, relativo à empresa ora Recorrente, abordando outro período apuração. O voto, da lavra do Ilustre Conselheiro Ronnie Soares Anderson, trago à colação como minhas razões de decidir:

‘Da participação nos lucros ou resultados dos diretores/administradores

O inciso XI do art. 7º da Constituição Federal (CF) preconiza que dentre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, tem-se a participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.

Essa norma está inserta no Capítulo II da Carta Maior, denominado "Dos Direitos Sociais", e visa à proteção não de qualquer trabalhador, mas sim daquele que apresenta vínculo de subordinação, como ressaltam Canotilho e Vital Moreira (CANOTILHO, J.J. Gomes, MOREIRA, Vital. Constituição dirigente e vinculação do legislador. Coimbra: Coimbra Editora, 1994, p. 285):

(...) a individualização de uma categoria de direitos e garantias dos trabalhadores, ao lado dos de caráter pessoais e político, reveste um particular significado constitucional, do ponto em que ela traduz o abandono de uma concepção tradicional dos direitos, liberdades e garantias como direitos do homem ou do cidadão genéricos e abstractos, fazendo intervir também o trabalhador (exactamente: o trabalhador subordinado) como titular de direitos de igual dignidade.

Ressalte-se que os direitos dos trabalhadores explicitados nos incisos do art. 7º da CF não contemplam sem restrições, todos os trabalhadores. A quase totalidade deles, tais como o décimo terceiro salário e a licença-paternidade é voltada aos trabalhadores com vínculo de subordinação, sem que seja sequer cogitada 'discriminação' pelos não alcançados pelas normas ali contidas, como profissionais liberais, para citar-se apenas um dentre os vários exemplos possíveis.

Também o § 4º do art. 218 da CF reforça a compreensão de que a participação nos lucros e resultados é dirigida ao trabalhador subordinado. Esse parágrafo veicula previsão de participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade, regramento que a lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado e não ao trabalhador não subordinado desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho.

Diante desse quadro, descortina-se, como decorrência de caráter constitucional, que diretores não empregados não estão sob o alcance do instituto regramento pelo inciso XI do art. 7º, norma de eficácia limitada que passou a adquirir seus contornos mais definitivos com o advento da MP nº 794/94.

Por sua vez, o art. 2º da Lei nº 10.101/00, que a partir de sua edição passou a reger a participação nos lucros e resultados constitucionalmente prevista, restringe claramente, em consonância com o acima explicado, esse benefício apenas aos empregados. Atente-se que a lei não faculta, como parecem entender alguns, a negociação entre empresa e seus empregados, mas determina - "será" - que ela seja realizada para que se possa falar em acordo sobre lucros ou resultados.

Ou seja, o legislador previu, como não poderia deixar de ser, como pressuposto lógico, que existam partes a princípio contrapostas, mas que procuram negociar e por meio de tal negociação atinjam um patamar de colaboração e integração, com a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa. Não existe negociação consigo mesmo, salvo, talvez, na esfera íntima do indivíduo.

A redação desse artigo, aliás, evidencia muito claramente ser o empregado o destinatário da norma, pois como defender que o diretor estatutário, representante do poder de da empresa que subordina, poderia participar de negociação sob as vestes simultâneas de empregador/empregado (trabalhador ou empregado em sentido amplo, caso assim se admita)?

Curioso seria imaginar, por exemplo, uma comissão paritária formada por representantes dos diretores estatutários/trabalhadores diretores também, por suposto que fossem negociar PLR com os outros diretores estatutários, ou ainda, com eles mesmos, só que aí assumindo os papéis de representantes dos empregadores. Tudo isso, sob as vistas de um representante indicado pelo sindicato, algo despiciendo na insólita situação criada.

A prosperar tal tese, o comando da empresa, composto por diretores nessa condição alçados pelo estatuto, poderia, a seu talante, conceder-se aumentos indiscriminados a título de premiação, e, alegando "autonegociação", a propósito, buscar granjear as benesses tributárias correspondentes, em prejuízo da seguridade social.

Com a devida vênia, carece de razoabilidade tal exegese.

Não há, assim, qualquer inconstitucionalidade a distinguir trabalhadores em razão de sua ocupação ou função, mas sim de aplicação plena do princípio da legalidade, diferenciando os desiguais na medida da desigualdade, em observância ao primado dos direitos sociais tal como insculpidos em sede constitucional.

À luz dessas constatações, e a par delas, deve ser lembrado que diretores não empregados são segurados obrigatórios da previdência social, na categoria de contribuintes individuais, a teor da alínea "a" do inciso I do art. 195 da CF, c/c a alínea "f" do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Nessa qualidade, o correspondente salário-de-contribuição é a remuneração auferida durante o mês, sendo a contribuição a cargo da empresa calculada com base no total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, forte nos incisos III dos arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, não lhes sendo aplicável o benefício previsto na alínea "j" do § 9º do art. 28 desse diploma, tendo em vista ser a lei específica requerida nesse dispositivo a Lei nº 10.101/00, a qual, conforme explanado, não contempla trabalhadores não empregados.

Como fecho desse tópico, registre-se que a Lei nº 6.404/76, que dispõe sobre as sociedades por ações, em nenhuma parte de seu texto tratou da tributação das contribuições previdenciárias em relação a remuneração dos segurados contribuintes individuais por parte das empresas, e nem o poderia fazer, pois a instituição e o regramento de contribuições para a seguridade social requer lei ordinária específica, competência essa exercida pela União com a edição da Lei nº 8.212/91.

Aquela lei, em seu artigo 152 e parágrafos, estabeleceu somente normas sobre a forma de remuneração dos administradores das Sociedades por Ações, não versando, assim, sobre a incidência das contribuições em comento. Cumpre lembrar, aliás, que o RE nº 569.441/RS, j. 30/10/2014, firmou a Tese de Repercussão Geral nº 344 (de observância obrigatória para este Colegiado por força do art. 62 do RICARF):

Incide contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros no período que antecede a entrada em vigor da Medida Provisória 794/1994, que regulamentou o art. 7º, XI, da Constituição Federal de 1988.

Traga-se à baila, também sobre o tema, o julgado do STF (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 636.899/DF, Relator Ministro Dias Toffoli, julgamento em 17/11/2015):

Segundo agravo regimental no recurso extraordinário. Art. 7º, XI, da Constituição. Norma não autoaplicável. Participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa. Regulamentação. Lei nº 10.101/2000.

Distribuição de lucros aos sócios e administradores. Lei nº 6.404/76. Contribuição previdenciária. Natureza jurídica da verba. Ausência de repercussão geral. Questão infraconstitucional.

1. O preceito contido no art. 7º, XI, da Constituição não é autoaplicável e a sua regulamentação se deu com a edição da Medida Provisória nº 794/94, convertida na Lei nº 10.101/2000.

2. O instituto da participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa de que trata o art. 7º, XI, CF, a Lei nº 10.101/2000 e o art. 28, § 9º, Lei nº 8.212/91, não se confunde com a distribuição de lucros aos sócios e administradores autorizada no art. 152 da Lei nº 6.404/76. (...) (negritei)

Tem-se, então, que a lei regulamentadora da participação nos lucros ou resultados prevista constitucionalmente é a Lei nº 10.101/00 (conversão da MP nº 794/94), conforme já assentado pelo STF, em compreensão partilhada também pelo STJ no AgRg no AREsp nº 95.339/PA, j. 20/11/2012.

Portanto, não há reparos a fazer na exigência fiscal, nesse ponto.'

Assim, resta patente que os valores pagos a diretores não empregados estão sujeitos à incidência das Contribuições Previdenciárias, já que não alcançados pela prerrogativa do art. 28, § 9º, "j", da Lei nº 8.212, de 1991. Ainda sobre os planos de PLR da empresa ora Recorrente, citam-se os seguintes julgados, todos com o mesmo entendimento aqui esposado:

(...) omissis

Destarte, é de se negar provimento ao recurso, também nesta segunda matéria.

11 – Há de se reportar enunciado de futura Súmula CARF de nº 195 votada em 21/06/2024 tendo como acórdãos precedentes os de nº 9202-011.036 (de minha relatoria); 9202.010.258; 9202-009.919 tendo as gravações das decisões indicadas no link: <https://www.youtube.com/channel/UCXuwg-xPYjmdGcqCk4rdvRg> e que diz

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

12 - Portanto, nessa matéria entendo por negar provimento ao recurso do contribuinte, mantendo a decisão *a quo* por seus próprios fundamentos.

13 – Quanto a inaplicabilidade da multa adoto como razões de decidir o contido na decisão *a quo* em vista de concordar com o seu contexto jurídico na forma do art. 114 § 12, I do RICARF adotar os termos da decisão recorrida como razões de decidir *verbis*:

No presente caso, conforme admite a própria defesa, o contribuinte, intimado a apresentar a folha de pagamentos relativa às competências de 2016 em meio digital no formato Manad, não o fez.

A Lei nº 8.218/1991 determina que:

(...) omissis

Em que pesem as alegações do contribuinte, uma vez que ele se valia de sistema de processamento eletrônico de dados e considerando-se que ele foi intimado (mais de um vez) a apresentar os arquivos magnéticos em formato Manad relativos à folha de pagamento de 2016 e tendo em vista que, no prazo conferido na intimação, esses arquivos não foram apresentados, impõe-se a aplicação da multa referida na legislação citada.

Por se tratar de obrigação tributária consubstanciada no dever de entregar à autoridade designada pela RFB, em data específica, arquivos magnéticos que deveriam ser elaborados em um formato específico (Manad), o fato de o contribuinte ter apresentado, durante o procedimento fiscal, essas folhas de pagamento com outro formato (meio papel ou em pdf) como alegado pela defesa ou de pretender apresentar tais arquivos juntamente com sua impugnação, não tem o condão de afastar a obrigatoriedade de aplicação da multa estabelecida pela legislação referida.

Ora, é inequívoco que a infração objeto da autuação em comento ocorreu durante o procedimento fiscal (não foram apresentadas folhas de pagamento de 2016 em formato

Manad na data contida na intimação fiscal). Portanto, a autoridade lançadora e julgadora não tem autorização normativa para afastar a aplicação da multa em comento.

Quanto a alegação de que as multas que poderiam ser aplicadas seriam aquelas previstas na Lei nº 8.212/1991 e no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, tem-se que ela não pode prosperar pelas razões que seguem.

Durante o período de realização da ação fiscal e na data da lavratura dos autos de infração combatidos, a competência para fiscalizar tais contribuições e, por consequência, identificar a existência ou não de vínculo entre um prestador de serviço e o Regime Geral de Previdência Social, se submete ao disposto na Lei nº 11.457, de 16/3/2007:

(...) omissis

A mencionada Lei também modificou a Lei nº 10.593, de 6/12/2002, que, quanto à competência específica dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, passou a estabelecer conforme segue:

(...) omissis

Portanto, após a criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - ARFRB está vinculado à legislação tributária que regia as atividades de fiscalização da Secretaria da Receita Federal e à legislação previdenciária.

Dessa feita, uma vez que multa aplicada se refere a uma obrigação tributária acessória decorrente da dever de colaboração do contribuinte durante o processo de fiscalização (que independe do tributo fiscalizado) e considerando-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, após a sua instituição assumiu as atribuições de fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária e da Secretaria da Receita Federal, tem-se que a multa aplicada respeitou a legislação tributária pertinente.

Esclareça-se, ainda que não tem razão o impugnante quando aponta que, por força do CTN, artigo 112, inciso IV, deveria ser aplicada outra multa, a prevista no artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, pelos motivos que seguem:

(...) omissis

Constata-se, pela comparação entre esses dois dispositivos e os dispositivos contido na Lei nº 8.218/1991, artigo 11 e 12, que a obrigação tratada nestes últimos dispositivos é uma norma especial, enquanto que a norma contida no artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, uma norma de caráter geral, não havendo que se falar que houve revogação da norma considerada na autuação.

Por todo o exposto, também não há que se falar que há dúvida quanto a natureza da penalidade ou quanto a sua graduação.

Sendo assim, não tem razão a defesa e a multa aplicada em decorrência de não apresentação de folha de pagamento em meio digital no formato Manad em data estabelecida na intimação durante o procedimento fiscal deve ser mantida.

Com relação a alegação de que a multa aplicada seria ilegal ou que afrontaria normas constitucionais tem-se como segue.

Esclareça-se que as multas foram aplicadas conforme o que dispõe a legislação de regência (mencionadas no formulários de autuação) e tal legislação vincula a autoridade administrativa, sob pena de responsabilização funcional, por força do que dispõe o CTN, artigo 142, sendo-lhe vedado deixar de observá-la.

A autoridade administrativa tributária não é competente para declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois tal competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Há, inclusive, disposição normativa expressa que veda ao julgador afastar aplicação de norma em sob o argumento de inconstitucionalidade.

Decreto nº 70.235/1972, artigo 26-A:

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.

Assim, não pode este órgão julgador desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico para atender ao pedido do impugnante.

Portanto, os pedidos do impugnante de afastamento e de redução das multas aplicadas não podem ser acatados.

14 – Outrossim, nego provimento a essa parte referente a multa.

Conclusão

15 - Diante do exposto, conheço do recurso e nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso