



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

Processo nº 11080.730027/2011-65
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-002.350 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente INDUSTRIA FARMACEUTICA TEXON LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MATÉRIA DE DIREITO NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO DO DIREITO DO IMPUGNANTE FAZÊ-LO EM OUTRO MOMENTO PROCESSUAL

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Considerar-se-á não impugnada a matéria de direito que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ocorrendo a preclusão de fazê-lo em outro momento processual.

QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS. MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N. 11.941/2009. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPARAÇÃO DE MULTAS POR INFRAÇÕES DE NATUREZAS DISTINTAS.

Para fins de aplicação do artigo 106, II, do CTN, não se deve comparar a multa de ofício atualmente prevista no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991, com o somatório da multa de mora antes prevista no art. 35, II, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 com a multa por falta de declaração dos valores apurados em GFIP prevista no revogado §5º do art. 32 da Lei n. 8.212/1991 (CFL 68), por se tratar de penalidades de naturezas distintas.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOVA REDAÇÃO DO ART. 35 DA LEI N. 8.212/1991

Em respeito ao princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, II, do CTN, a multa de mora aplicada com base no revogado inciso II, ‘a’ do artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, deve ser limitada a 20%, conforme nova redação do artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, dada pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 35-A DA LEI N. 8.212/1991. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. CANCELAMENTO.

A multa de ofício prevista no novel artigo 35-A da Lei n. 8.212/1991 não pode ser aplicada retroatividade, por não se tratar de penalidade mais benéfica ao contribuinte. Necessidade de cancelamento da multa de ofício aplicada retroativamente, em face da impossibilidade de sua conversão em multa de mora pelo órgão julgador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para a competência até 11/2008, excluir dos lançamentos a multa de ofício e determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.841/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte, Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari. Designado para redigir o voto o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Ivacir Júlio de Souza - Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas Souza Costa, Marcelo Magalhães Peixoto e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – INDÚSTRIA FARMACÊUTICA TEXON LTDA- contra Acórdão nº 10-37.550 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigações principais, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.334.765-0, com valor inicial de R\$ 247.303,13; e AIOP nº. 37.334.762-6, com valor inicial de R\$ 33.200,37.

Conforme o Relatório da decisão de primeira instância, o crédito previdenciário se refere à:

(a) AIOP nº 37.334.765-0

O Auto de Infração Debcad nº 37.334.765-0 abrange a contribuição destinada ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social (20%), incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais no período de 11/2008 a 13/2008; a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (2%), incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e, ainda, a contribuição da empresa em relação a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho - UNIMED (15%), no período de 01/2008 a 12/2008.

(b) AIOP nº 37.334.762-6

O Auto de Infração Debcad nº 37.334.762-6 abrange a contribuição destinada a Terceiros, assim entendida como outras Entidades e Fundos (3,3%), incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, no período de 11/2008 a 13/2008 (décimo terceiro salário).

Consta do relatório fiscal que a empresa mantinha convênio com o SESI e o SENAI até 06/2009 para recolhimento direto das contribuições (fls. 20).

O Relatório da decisão de primeira instância assim resume a autuação fiscal:

Os fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas têm origem **no pagamento de remuneração a segurados empregados e contribuintes individuais, lançadas nas folhas de pagamento e não declaradas em GFIP** - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social

O relatório fiscal noticia que **a empresa, ao enviar GFIPs retificadoras, omitiu fatos geradores**, reduzindo as contribuições previdenciárias devidas no período de 11/2008 a 13/2008 (fls.

19).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/01/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 08/01/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 30/01/2014 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 07/05/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 08/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A base de cálculo, em cada competência, é o resultado da diferença apurada entre a remuneração da folha de pagamento e a remuneração da última GFIP constante no sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na situação exportada até a data da ciência do TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal.

Os Contribuintes Individuais não lançados na folha de pagamento e não declarados em GFIP estão informados na Planilha 1 - Contribuintes Individuais (fls. 24).

O relatório fiscal informa também que a empresa não declarou em GFIP os pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho UNIMED no período de 01/2008 a 12/2008, objeto da Planilha 2 - Cooperativa de Trabalho UNIMED (fls. 25/27).

O item 13 do relatório fiscal informa que no período de 11/2008 e 12/2008 a empresa deixou de informar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP e que tal fato configura, em tese, ilícito penal, que será objeto de comunicação ao Ministério Público Federal para a eventual propositura de ação penal, em relatório à parte (fls. 22).

Quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, a fiscalização realizou um comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte até a competência 11/2008, considerando-se a Lei 11.941/2009.

A Recorrente teve ciência dos AIOPs em 31.10.2011, conforme capa dos AIOPs.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, é de 01/2008 a 12/2008.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

A empresa foi cientificada pessoalmente da autuação em 31/10/2011, tendo apresentado impugnação através do arrazoado de fls. 73/78, conforme a seguir sintetizado:

Em preliminar

Da Multa - Sustenta que a multa imposta possui caráter confiscatório, pedindo pela suspensão da sua exigibilidade, ao teor do art. 150, IV da Constituição Federal que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Relata que a exigência contestada representa super confisco, ultra confisco, requerendo o “cancelamento da penalidade”.

Nulidade – relata que todo o ato administrativo para ser válido deve conter os seus cinco elementos ou requisitos de validade (competência, finalidade, forma, motivo e objeto) isentos de vícios (defeitos). Caso um desses elementos apresente-se em desacordo com a lei, o ato será nulo, quando existe ofensa à obrigação imposta no Decreto 70.235/72 em seu artigo 10.

Alega que os AI's Debcad's nºs 37.334.765-0 e 37.334.762-6 foram lavrados de forma deficiente pois a data está incorreta e inexistente a hora da lavratura do AI. E a anulação de um ato que contenha vício de legalidade cabe tanto ao Poder Judiciário (controle externo), bem como em fase administrativa à própria Administração Pública (controle interno), operando efeitos extunc, retroagindo à origem do ato.

Requer a declaração de nulidade dos autos de infração.

No mérito

- DEBCAD 37.334.765-0 – quanto aos valores referentes aos serviços prestados pela cooperativa de trabalho UNIMED, os documentos em anexo atestam que as divergências estão sendo sanadas entre as partes envolvidas. No mais, em sendo a cooperativa detentora de capacidade postulatória, deveria esta buscar por meios próprios (como já o fez) solucionar os conflitos com a hora impugnante.

- DEBCAD 37.334.762-6 – no tocante às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, destaca que estas entidades são detentoras de capacidade postulatória própria. Relata que foram lançados valores relativos a contribuições devida a terceiros (SESC, SENAC, e SEBRAE), sendo que também foram incluídos valores indenizatórios na base de cálculo. Informa que as entidades em questão já providenciaram por meios próprios fiscalização, conforme comprovam os documentos em anexo. Reclama que foram lançadas quantias relativas à contribuição ao INCRA, que não mais existe no ordenamento jurídico, tendo aí uma clara incidência de bitributação.

Requer a realização de diligências necessárias à plena elucidação das questões ora suscitadas, inclusive a realização de perícias, para a qual protesta pela indicação do seu perito assistente, formulação de quesitos, e suplementação de provas; ou, até mesmo, que o julgador, diante das circunstâncias, com amparo no art. 793 do RICMS, de ofício determine a diligência ou perícia, que porventura julgar necessária.

Espera pela nulidade e cancelamento do débito fiscal reclamado.

Anexa documentos às fls. 89/92.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 10-37.550 - 6ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AI Debcad nº 37.334.765-0

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. NULIDADE. MULTA. CONFISCO. INCRA. PROVA DOCUMENTAL. PERÍCIA.

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008**AI Debcad nº 37.334.762-6**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. NULIDADE. MULTA. CONFISCO. INCRA. PROVA DOCUMENTAL. PERÍCIA.**O Auto de Infração que observa o regramento administrativo próprio à espécie não gera a nulidade do lançamento.**A aplicação de multa de mora ou de ofício se dá por expressa determinação legal. A multa aplicada nos estritos limites previstos em lei não caracteriza confisco, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de inconstitucionalidade da legislação vigente.**A contribuição destinada ao INCRA é exigível de acordo com sua lei instituidora.**A prova documental deve ser juntada por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.**A produção da prova pericial é indeferida quando o julgador administrativo a considerar prescindível.**Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**Acórdão**Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.**Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.**Sala de Sessões, em 23 de março de 2012.*

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Da interposição do Recurso Voluntário - aplicação dos princípios norteadores do Processo Administrativo

(ii) Ausência de fundamento no Auto de Infração

Os autos de infração não restaram claros e com as devidas conclusões, como já argüido na Impugnação.

Tal foi objeto da Impugnação, especialmente no que pertine a incorreção na data e ausência de horário das autuações o que restou rejeitado por aquele órgão julgador, indevida e infundadamente.

(iii) Necessidade de concessão de efeito suspensivo ao presente Recurso.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação colhida aos autos a partir da data de ciência do Acórdão da decisão de primeira instância e a data de protocolo do Recurso Voluntário.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**(A) Da regularidade do lançamento.**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – INDÚSTRIA FARMACÊUTICA TEXON LTDA- contra Acórdão nº 10-37.550 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigações principais, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.334.765-0, com valor inicial de R\$ 247.303,13; e AIOP nº. 37.334.762-6, com valor inicial de R\$ 33.200,37.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foram lavrados AIOPs que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos

atos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DD - Discriminativo Analítico do Débito (Este relatório lista, em suas páginas iniciais, todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente. Na sequência, discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas (salário-família, salário-maternidade e compensações), as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado);

c. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

d. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

e. REFISC – Relatório Fiscal.

Documento assinado digitalmente por Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, em 21/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/01/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 08/01/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 30/01/2014 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 07/05/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 08/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se os AIOPs, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(B) Alegações de inconstitucionalidade

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“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)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ainda, o art. 59, caput, Decreto 7.574/2011:

Art.59. 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 (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Parágrafo único.O disposto no ***caput*** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, § 6º, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25):

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 junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou
c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Ademais, há **a Súmula nº 2 do CARF**, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

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

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(i) Da interposição do Recurso Voluntário - aplicação dos princípios norteadores do Processo Administrativo

Analisemos.

Em relação a considerações acerca de apreciação de inconstitucionalidades, foi feita análise no tópico (B) acima.

Neste ponto, a Recorrente faz uma ilação genérica acerca dos princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, sem apontar especificamente quais os aspectos das Autuações Fiscais que estariam violando tais princípios.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DO MÉRITO

(C) Da matéria não impugnada

Nos termos do art. 58 do Decreto 7574/2011 e dos arts. 17 do Decreto 70235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Ou seja, para se discutir as matérias aduzidas pela autuação fiscal, o momento processual adequado é aquele da Impugnação:

Decreto 70235/1972 - Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Decreto 7574/2011 - Art.58.Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).

Ora, diante do preceituado pelo art. 17, Decreto 70.235/1972, percebe-se que não foram argüidas pela Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, as matérias objeto da autuação fiscal.

Portanto, diante do exposto, concluo pela preclusão da discussão das matérias de direito não discutidas neste momento processual do Recurso Voluntário.

(ii) Ausência de fundamento no Auto de Infração

Os autos de infração não restaram claros e com as devidas conclusões, como já argüido na Impugnação.

Tal foi objeto da Impugnação, especialmente no que pertine a incorreção na data e ausência de horário das autuações o que restou rejeitado por aquele órgão julgador, indevida e infundadamente.

Analisemos.

Em relação à regularidade da lavratura dos AIOPs, foi feita a análise no tópico (A) acima.

Mais especificamente em relação aos fundamentos legais das autuações, temos que os Relatórios Fundamentos Legais do Débito - FLD expressamente demonstram os dispositivos legais que fundamentaram os lançamentos efetuados, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

Em relação aos levantamentos efetuados, os Relatórios Discriminativo do Débito - DD listam todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servem para apurar o débito de contribuição previdenciária existente. Na seqüência, discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas, as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado.

Por outro lado, o contribuinte alega violação ao art. 10, II, Decreto 70.235/1972, no sentido de que os AIOPs continham incorreção na data e ausência de horário das autuações:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

Verificando-se as capas dos AIOPs nos autos, evidencia-se que:

(a) as autuações foram consolidadas em 28.10.2011;

(b) a Auditoria-Fiscal colocou a data da lavratura em 28.11.2011;

(c) e a ciência do Recorrente ocorreu em 31.10.2011.

Ora, se por um lado houve, claramente um erro, sanável, da Auditoria-Fiscal ao apontar a data da lavratura em 28.11.2011 ao invés de colocar a data de 28.10.2011 que é a data de consolidação da autuação, por outro lado, houve corretamente a ciência da Recorrente na data de 31.10.2011, data esta a qual inclusive serviu como parâmetro para o manejo tempestivo da impugnação do contribuinte.

No entanto, a ausência de data e hora da lavratura do Auto de Infração não invalida o lançamento de ofício quando suprida pela data da ciência da autuação, conforme a Súmula nº 07 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

Súmula CARF nº 7: A ausência da indicação da data e da hora de lavratura do auto de infração não invalida o lançamento de ofício quando suprida pela data da ciência.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) Necessidade de concessão de efeito suspensivo ao presente Recurso.

Analisemos.

Em relação à suspensão do crédito tributário requerido, nos termos do art. 151, III, CTN, de fato o crédito tributário encontra-se suspenso com a interposição do Recurso Voluntário do contribuinte:

CTN - Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(D) Das multas aplicadas

Quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, a fiscalização realizou um comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte, considerando-se a Lei 11.941/2009.

Diante do exposto, considero que, em relação à aplicação das multas, a autuação considerou a situação mais favorável ao contribuinte nos termos da Lei 11.941/2009.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, NEGAR-LHE PROVIMENTO.**

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro

Voto Vencedor

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Redator Designado

Conforme já informado no voto do eminente relator, Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, a fiscalização realizou um comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte, considerando-se a Lei 11.941/2009, de forma que aplicou a legislação vigente à época dos fatos geradores.

Inicialmente, em relação às competências até 11/2008, inclusive, o fiscal autuante, com o intuito de identificar a penalidade aplicável ao presente processo, efetuou a comparação entre as multas previstas na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e as previstas após as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009.

Para tanto, efetuou planilha comparativa, através da qual somou à multa de mora prevista no art. 35, II, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 a multa por falta de declaração dos valores apurados em GFIP prevista no art. 32, §5º da Lei n. 8.212/1991 (CFL 68), comparando o seu resultado com as penalidades previstas na legislação atual – multa de ofício de 75%, somada à multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no atual art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 (CFL 78).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/01/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 08/01/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 30/01/2014 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 07/05/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 08/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como resultado desse confronto, a Fiscalização concluiu ser a sistemática antiga mais benéfica em determinadas competências, lançando a multa de mora de 24% prevista no artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, enquanto que, em outras competências, entendeu ser a sistemática nova mais favorável, tendo, por conseguinte, lançado a multa de 75% sobre os créditos tributários apurados na competência.

A autoridade lançadora considerou, portanto, que a sanção progressiva prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/91 tem natureza de multa de ofício, daí porque a comparou com a multa de 75% inserida no regime jurídico das contribuições previdenciárias em dezembro de 2008, pela inclusão do art. 35-A na Lei nº 8.212/91, promovida pela MP 449/2008.

No entanto, entendo ser equivocada o procedimento eleito pela Auditoria-Fiscal para quantificação das sanções, seja porque cumulou penalidades referentes a infrações distintas: multa de mora por falta de recolhimento da contribuição previdenciária somada à multa por falta de declaração em GFIP, comparando o seu resultado à soma da multa de ofício prevista no atual artigo 35-A da Lei n. 8.212/1991 com a multa por omissões ou incorreções em GFIP prevista no atual art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 (CFL 78); seja porque considerou que a multa de 24% teria natureza de multa de ofício, entendimento com o qual não coaduno. Vejamos.

Antes das alterações introduzidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a multa moratória encontrava previsão no art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Vejamos o que dispunha o referido dispositivo, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

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;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

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;

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;

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;

c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cinquenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) setenta por cento, se houve parcelamento;

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

Como se infere da norma acima colacionada, a multa moratória incluída em notificação fiscal de lançamento ou Dívida Ativa era progressiva, aumentando a depender da fase em que se efetivasse o pagamento ou parcelamento do crédito tributário, podendo alcançar o patamar de 100% caso parcelada depois de ajuizada a execução fiscal.

Ocorre que, atualmente, se encontra em vigor norma punitiva da mora mais benéfica, já que o art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação veiculada pela Lei nº 11.941/2009, passou a determinar a aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/96 aos débitos previdenciários, segundo o qual a penalidade moratória não pode ultrapassar o percentual de 20%.

Ou seja, a multa de mora deve ser limitada a 20%, em observância ao quanto disposto no art. 61 da Lei n. 9.430/1996, e não mais ser elevada em função da fase em que o pagamento se efetivasse, até o patamar de 100%.

Isto porque, apesar de a lei tributária de regência ser aquela em vigor à época da ocorrência do fato gerador, adota-se a retroatividade benigna quando a lei posterior comine à infração penalidade da mesma natureza e menos gravosa, nos termos do art. 106, II, 'a' do CTN (Código Tributário Nacional).

Com o advento da MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, não só foi alterada a redação do art. 35 da Lei 8.212/91, que trazia as regras de aplicação das multas de mora progressiva, mas também foi acrescentado à Lei nº 8.212/91 o art. 35-A, o qual passou a apenar a falta de recolhimento do tributo com a multa de ofício correspondente a 75% do crédito tributário objeto de lançamento, penalidade essa até então inexistente no ordenamento jurídico.

Dessa forma, em relação à multa de ofício, aplicada no montante de 75% nas competências até 11/2008, inclusive, estas devem ser canceladas, por não existir na legislação vigente à época do fato gerador multa de ofício em decorrência da falta de pagamento da contribuição previdenciária, mas tão-somente multa de mora.

Vale notar que a exclusão da multa de ofício de 75% ora realizada é a única medida que pode ser efetuada por esse órgão julgador, que não tem competência para convertê-la em multa de mora, pois isso demandaria um novo lançamento para constituição de crédito

tributário relativo à penalidade de natureza distinta, atividade essa privativa da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

O CARF vem se posicionando no sentido de ser incabível a conversão de multas de naturezas distintas, a uma porque, tratando-se de penalidade, não se pode adotar o princípio da fungibilidade; a duas porque, para a cobrança da multa de mora seria necessário novo lançamento, que não pode ser realizado pela autoridade julgadora. Vejamos o trecho da ementa e voto proferido em sede de Recurso Voluntário nº 160.001 nos autos do processo 10380.10071712003-38 (Decisão publicada em 04.02.2009):

CONVERSÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM MULTA DE MORA - NOVO LANÇAMENTO - A conversão de multa de ofício isolada, exigida por meio de Auto de Infração, em multa de mora, caracteriza um novo lançamento, o que é vedado à instância de julgamento. Recurso parcialmente provido.

(...)

“Quanto à decisão de primeira instância, importa salientar que esta, a pretexto de mitigar a multa de ofício aplicada por meio de Auto de Infração, na verdade converteu-a em multa de mora, promovendo assim um novo lançamento, o que é vedado à Autoridade Julgadora. Ademais, em se tratando de penalidades, é inaplicável o princípio da fungibilidade, tendo em vista a tipicidade cerrada que cerca essa espécie de exigência tributária.”

Dessa forma, a atividade do lançamento é privativa da autoridade administrativa, sendo defeso ao órgão julgador, seja ele administrativo ou judicial, a mudança de classificação ou de enquadramento ao suporte normativo estabelecido pela autoridade competente. O que pode a autoridade julgadora, com respaldo no artigo 106 do CTN, é apenas reduzir a penalidade aplicada, caso lei posterior comine a determinado fato penalidade menos severa. A mudança da natureza da multa aplicada, contudo, não é permitida.

Assim, a multa de mora por descumprimento de obrigação principal da nova sistemática deve ser comparada com multa de mora por descumprimento de obrigação principal da sistemática anterior; do que resulta a necessidade de limitar a 20% a penalidade aplicada até a competência 11/2008, inclusive, e excluir a multa de 75% sobre o crédito tributário apurado até a competência 11/2008, inclusive.

Ressalto que, em relação às competências posteriores a 12/2008, inclusive, mantenho a multa aplicada no percentual de 75%, visto que, à época dos fatos geradores, tal penalidade já se encontrava em vigor.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto pelo: (i) cancelamento da multa de ofício de 75% aplicada até a competência de 11/2008, inclusive; e (ii) para determinar, até a competência de 11/2008, inclusive, o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza