



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11234.720079/2022-85
ACÓRDÃO	2201-011.914 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE CARUTAPERA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

LIMITES DO LITÍGIO. ALEGAÇÕES NOVAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação, ou suscitada na decisão recorrida. As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES. APLICABILIDADE. ARGUIÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

Uma vez que não houve o atendimento, ou atendimento parcial, aos Termos de Intimação lavrados para apresentação de documentos e prestar os esclarecimentos solicitados é cabível o agravamento da multa de ofício aplicada. A alegação de que a multa é confiscatória e de violação dos princípios constitucionais e legais não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, a qual o julgador administrativo é vinculado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por tratar de matérias estranhas ao litígio administrativo instaurado com a impugnação, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 2 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO**Dos Autos de Infração**

Trata-se de Autos de Infração lavrados em face da Municipalidade, referentes as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais autônomos declarados ou não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP:

I – Auto de Infração – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 7 a 13);

II – Auto de Infração – Contribuição Previdenciária dos Segurados (fls. 14 a 18).

Diante da ausência de apresentação da documentação comprobatória, após análise das informações obtidas junto ao Tribunal de Contas do Estado, foram lavrados os Autos de Infração, sob os seguintes fundamentos, conforme informações extraídas do Relatório Fiscal (fls. 3 a):

10. O desinteresse demonstrado pelo Ente Federativo em não se manifestar acarretou o agravamento da multa de ofício em 50% (totalizando 112,50%) por

não entrega da documentação exigida no Tipf, ou seja, houve agravamento pelo não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar arquivos ou sistemas digitais, conforme determinado no art. 44, inciso I e §2º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo Art. 14 da Lei 11.488/2007.

(...)

12. Analisando individualmente as rubricas presente na planilha “Rubricas não Consideradas”, a auditoria inferiu que elas se referem a valores pagos em título claramente especificado na remuneração; tais como: “120:1/3 de Férias”; “709: Vencimentos II” e “714: Remuneração II”.

(...)

14. Desse modo, não tendo havido os esclarecimentos solicitados e com base nas próprias descrições das rubricas apresentadas na planilha e verificando-se que os créditos citados não se enquadram no exclusivamente listado no §9º, todas aquelas remunerações foram consideradas como bases de cálculo e as contribuições a cargo dos Segurados Empregados/Contratados pertencentes ao Regime Geral de Previdência Social foram apuradas por aferição indireta à alíquota de 8% sobre estas remunerações, observando-se as disposições legais do Art. 148 e Art. 149, II e III da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional; Art. 33, §3º e §6º da Lei nº 8.212/91 e Artigos 231, 234 e 235 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

(...)

16. O fato de não informar em GFIP as remunerações apuradas e citadas nos parágrafos acima, acarreta a não declaração da contribuição patronal a cargo do Ente Público sobre a remuneração dos segurados e às contribuições para os Riscos Ambientais do Trabalho – RAT. Os fatos descritos incrementam por demais os Encargos Previdenciários, devido ao fato de não terem sido contabilizados em GFIP e nem recolhidos através da Guia da Previdência Social (GPS) todas as contribuições registradas.

(...)

II – Sonegação-Patronal: Dados oriundos da planilha “Créditos Tributários Arbitrados”

1. Os créditos aqui lançados referem-se às contribuições relativas à parte patronal que incidem sobre as remunerações oriundas das Rubricas que foram pagas aos Segurados Empregados/Contratados e consideradas pela Fiscalização como Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias e abrangem as contribuições para os Riscos Ambientais do Trabalho – RAT, calculadas a partir da operação (2% *FAP); onde FAP é o Fator Acidentário de Prevenção, cujo valor 0,5000 para os exercícios sob fiscalização.

(...)

III – Sonegação – Segurados (Arbitrado): Dados oriundos da planilha “Créditos Tributários Arbitrados”

1. Os créditos aqui lançados referem-se às contribuições relativas à parte dos Segurados Empregados/Contratados que incidem sobre as remunerações pagas aos mesmos. Onde as remunerações são oriundas das Rubricas que foram consideradas pela Fiscalização como Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias.

(...)

Da Impugnação

A Municipalidade foi cientificada dos lançamentos por via postal, na data de 05/05/2022, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fl. 134), e apresentou Impugnação (fls. 138 a 145) na data de 03/06/2022 (fl. 137), na qual alegou, em apartada síntese:

(i) Que o Gestor Municipal não tomou conhecimento da lavratura dos Autos de Infração, tampouco dos Termos de Intimação Fiscal para apresentação de documentos, embora tenha sido recebido por servidor municipal;

(ii) No mérito, afirmou que a fiscalização fez a apuração das contribuições previdenciárias devidas, mediante aferição indireta, mas que assim não poderia ter sido feita, uma vez que o Município não foi sido omissos na apresentação dos documentos solicitados, dado que os documentos encontravam-se à disposição no momento da ação fiscal, seja por meio da consulta ao Tribunal de Contas do Estado, seja pela consulta aos sistemas da própria Receita Federal;

(iii) Afirma que não houve omissão, fraude ou simulação apta a ensejar a aplicação da multa no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), o que onera a capacidade financeira do Município.

(iv) Pugna, ainda, para que os valores recolhidos por GPS pelo Município no período de 01/2019 a 12/2019 sejam levados em consideração e abatidos de eventual saldo devedor.

Da Decisão em Primeira Instância

A 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Brasília/DF – DRJ01, em sessão realizada em 18/04/2023, por meio do acórdão nº 101-000.152 (fls. 171 a 177), julgou improcedente a impugnação apresentada pela Municipalidade, conforme ementa a seguir transcrita (fl. 171):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL.

Todas as remunerações devem ser declaradas nas Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, se não estiverem declaradas, a Autoridade Lançadora deverá efetuar o lançamento das contribuições sociais para a SEGURIDADE SOCIAL.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 112,5%, prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o sujeito passivo não atendeu as intimações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Cientificado do acórdão na data de 10/05/2023, via domicílio eletrônico, conforme “Termo de Ciência por Decurso de Prazo – COMUNICADO” (fl. 184), a Municipalidade, por meio do seu procurador/advogado, interpôs Recurso Voluntário (fls. 187 a 227), na data de 03/05/2023 (fl. 187), com novas alegações não apresentadas em sua Impugnação, no qual alega, em apartada síntese:

- (i) Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário (artigo 151 do CTN);
- (ii) Da aplicação da Taxa Selic pura como Índice de Atualização Monetária;
- (iii) Reconhecimento de Jurisprudência do STJ e do STF pela Receita Federal;
- (iv) Repetição do Indébito Administrativo;
- (v) Não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias;
- (vi) Não aplicação da multa isolada e improcedência de procedimento penal;
- (vii) Aplicação do RAT/FAP ao menor patamar, por ser a atividade meramente burocrática;
- (viii) Ausência de Dolo por parte da Recorrente;
- (ix) Multa e Juros indevidos em razão da Natureza Confiscatória;
- (x) Limitação dos Juros a 12% ao ano.

Pugna, ao final, para que as intimações sejam dirigidas ao endereço do escritório patrono do contribuinte.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

A recorrente requer seja reconhecida a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

A tempestiva apresentação da Manifestação de Inconformidade gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, a manifestação de inconformidade e recursos apresentados nos termos das leis que regulamentam o processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, inciso III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972.

Da Delimitação do Litígio

A Recorrente inovou sua defesa no recurso voluntário na medida em que **apresentou alegações não trazidas em sede de Impugnação**, na qual se limitou as seguintes alegações:

- (i) Impossibilidade de apuração das contribuições previdenciárias mediante aferição indireta, uma vez que o Município não foi omissos na apresentação dos documentos solicitados, dado que os documentos encontravam-se à disposição no momento da ação fiscal, seja por meio da consulta ao Tribunal de Contas do Estado, seja pela consulta aos sistemas da própria Receita Federal;
- (ii) Impossibilidade de aplicação da multa no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), uma vez que não houve omissão, fraude ou simulação, o que também onera a capacidade financeira do Município;
- (iii) Ao final, pugnou para que os valores recolhidos por GPS pelo Município no período de 01/2019 a 12/2019 sejam levados em consideração e abatidos de eventual saldo devedor.

Deste modo, os contornos da lide foram construídos a partir da linha de defesa formulada pelo contribuinte na Impugnação, logo os julgadores de primeiro grau não foram instados a se manifestarem a respeito dos temas suscitados apenas e tão somente quando da interposição do recurso voluntário.

Conseqüentemente, não há que se falar em constituição de lide no tocante às matérias de defesa não trazidas na Impugnação, mas que veio aos autos somente no recurso voluntário, em razão da preclusão.

A preclusão encontra fundamento no artigo 342 do Código de Processo Civil, bem como nos artigos 17 e 33 do Decreto nº 70.235/1972, de modo que, com base nestes dispositivos,

somente é possível apresentar novas alegações para apreciação pela segunda instância de julgamento em casos excepcionais, sob pena da ocorrência da preclusão.

Ademais, as questões que não foram debatidas pela autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Isto é o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão ad quem, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo a quo.

A interposição do recurso transfere ao órgão ad quem o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). Destaco as definições trazidas pelo processualista Fredie Didier Junior:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: tantum devolutum quantum appellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão ad quem para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão ad quem para julgar. Para decidir, o juízo a quo deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo a quo extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão a quo não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, idem. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

É nesse sentido que vem se manifestando este Tribunal:

(...) LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos artigos 14 a 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura em face de impugnação ou manifestação de inconformidade que tragam, de maneira expressa, as matérias contestadas, explicitando os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, restringe-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão. (...)

(Acórdão nº 2201-011.407, de 06/02/2024, Relatora: Débora Fófano dos Santos)

(...) ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

(Acórdão nº 2201-011.556, Relator: Thiago Alvares Feital).

Em virtude dessas considerações, uma vez constatado que o contribuinte alegou matérias de defesa que não constaram em sua Impugnação, quais sejam: *(i) Da aplicação da Taxa Selic pura como Índice de Atualização Monetária (fls. 193 a 195); (ii) Reconhecimento de Jurisprudência do STJ e do STF pela Receita Federal (fls. 195 a 199); (iii) Repetição do Indébito Administrativo (fls. 199 a 201); (iv) Não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias (fls. 201 a 207); (v) Da não aplicação da multa isolada e improcedência do procedimento penal (fls. 207 a 208); (vi) Das Jurisprudências relacionadas às verbas indenizatórias e vinculação da receita a suas portarias (fls. 208 a 212); (vii) Aplicação do RAT/FAP ao menor patamar, por ser a atividade meramente burocrática (fls. 212 a 217); (viii) Da ausência de dolo por parte da recorrente e não constituição definitiva do crédito tributário (fls. 218 a 222); e (ix) Limitação dos Juros a 12% ao ano (fls. 224 a 225)*, tais matérias não podem ser conhecidas, por ofensa ao devido processo legal e ao princípio da devolutividade, principalmente porque ao julgador de piso não foi dada a possibilidade de enfrentar as questões agora trazidas no recurso.

Destaco, inclusive, que tais questões (contestação sobre o salário-de-contribuição utilizado para compor os Autos de Infração) agora aduzidas em Recurso Voluntário foram consideradas pela DRJ como matérias não impugnadas pelo contribuinte, conforme se extraí dos seguintes trechos do acórdão recorrido (fl. 175):

7 – O impugnante não contesta os salários-de-contribuição – bases de cálculos, alíquotas lançadas nos AUTO DE INFRAÇÃO – FLS. 09 A 15, AUTO DE INFRAÇÃO – FLS. 16 A 21, portanto serão considerados como matéria não impugnadas,

consoante o artigo 17, do DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972, in verbis:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nesse sentido, limitar-se-á a análise das alegações tecidas pela recorrente no tocante à aplicação da multa de ofício, intitulada sob o seguinte tópico em seu Recurso Voluntário: *(i) Multa e Juros indevidos em razão da Natureza Confiscatória (fls. 223 a 224).*

Da Multa de Ofício

O Município, em suas razões recursais, afirma que a multa de ofício qualificada aplicada pela autoridade fiscal, no percentual de 112,5%, possui efeito confiscatório, bem como não houve omissão na prestação de quaisquer informações, razão pela qual pede seu afastamento.

Ocorre que, não assiste razão ao recorrente.

O artigo 44 da Lei nº 9.430 traz as hipóteses de aplicação da multa, nos casos de lançamento de ofício, bem como define seus respectivos percentuais, senão vejamos:

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;

II – de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

Os §§1º e 2º do referido dispositivo legal preconizam as hipóteses de agravamento da multa de ofício, e definem seus respectivos percentuais:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal (fl. 2), e os seus anexos 01 a 04 (fls. 19 a 27) o recorrente foi intimado para apresentar documentos e informações a respeito sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais autônomos declarados ou não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP, mas, até o final da fiscalização, não houve o atendimento da intimação.

Por conseguinte, considerando a não apresentação dos arquivos digitais, bem como os esclarecimentos solicitados, houve a aplicação da penalidade do agravamento em 50% da multa de 75% do lançamento de ofício, totalizando a multa agravada em 112,5%, na forma do artigo 44, §2º da Lei nº 9.430/1966.

No que diz respeito aos argumentos acerca do caráter confiscatório da multa aplicada e da violação aos princípios constitucionais e legais é de se salientar que a instância administrativa não é fórum adequado a estas discussões, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional, restando impossível o acolhimento da tese de que a multa, no caso, teria sido excessiva, tendo sido esta lançada de acordo com a legislação aplicável.

Diante disso, uma vez demonstrada nos autos a atitude reiterada de omissão do contribuinte em não atender as solicitações do fisco, é motivo suficiente a ensejar a aplicação da multa agravada prevista no artigo 44, § 2º, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, por tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas