



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

Processo n° 11474.000068/2007-13
Recurso n° 258.031 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.038 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de maio de 2011
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS PREVIDENCIÁRIAS - AI CFL 68
Recorrente MÁQUINAS WILKE LTDA - ME E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do Fato Gerador: 21/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

EXCLUSÃO DO SIMPLES.

A pessoa jurídica formalmente excluída do SIMPLES sujeita-se, a partir da data de sua exclusão, às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES. CÁLCULO DA MULTA.

A obrigação acessória de prestar informações ao INSS mediante GFIP tem periodicidade mensal, renovando-se a cada mês-competência. Assim, a cada entrega de GFIP com omissão ou incorreção nos dados relativos a fatos geradores representa uma infração distinta à lei, a qual será punida de forma individualizada mediante a aplicação de multa correspondente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada, em cada competência, aos valores da multa que seria aplicada caso o sujeito passivo deixasse de entregar o citado documento de informações.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O crédito decorrente de contribuições previdenciárias não integralmente pagas na data de vencimento será acrescido de juros de mora, de caráter irrelevável, seja qual for o motivo determinante da falta, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, nos termos do art. 161 do CTN c.c. art. 34 da Lei nº 8.212/91.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. GRUPO COMPOSTO POR COORDENAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Empresas que, embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas de fato pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico denominado “*grupo composto por coordenação*”, sendo solidariamente responsáveis pelas contribuições previdenciárias de qualquer uma delas.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO. APRECIÇÃO E RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.

Escapa à competência deste Colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 aos princípios constitucionais da isonomia, razoabilidade, proporcionalidade e eficiência plasmados na Constituição Federal, eis que tal atribuição foi reservada pela própria Constituição, com exclusividade, ao Poder Judiciário.

GFIP. AUTO DE INGRACÇÃO CFL 68. PENA COMINADA EM LEI.

A penalidade imputada pela entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias foi cominada não por regulamento, mas, sim, pelo parágrafo quinto do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 68. ART. 32-A DA LEI Nº 8212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual fez acrescentar o art. 32-A à Lei nº 8.212/91.

Incidência da retroatividade benigna encartada no art. 106, II, ‘c’ do CTN, sempre que a norma posterior cominar ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e na parte conhecida conceder provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória nº 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei nº 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo da Costa e Silva e Wilson Antonio de Souza Correa.

Ausência momentânea : Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Período de apuração: Janeiro/2004 a Agosto/2006.

Data da lavratura do Auto de Infração : 21/12/2006.

Data da Ciência do Auto de Infração : 21/12/2006.

Trata-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias previstas no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lavrado em desfavor do Recorrente, em razão de este, malgrado excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte pelo Ato Declaratório Nº 12 de 10/05/2005 da SRF - Delegacia em Blumenau/SC, com efeitos retroativos a 23/04/1998, ter continuado a declarar em GFIP como empresa optante pelo SIMPLES, e não ter retificado as declarações anteriores, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 28/45 e anexos.

CFL - 68

Apresentar a empresa GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção (Entidade Beneficente) ou substituição (SIMPLES, Clube de Futebol, produção rural) – Art. 284, II na redação do Dec.4.729, de 09/06/2003.

A multa aplicada corresponde a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, incidente sobre os valores das remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais, limitada por competência, em função do número de segurados da empresa, consoante Relatório Fiscal de Aplicação da multa a fls. 29/30 e anexos.

Relata a Autoridade Lançadora que a empresa incorreu em reincidência genérica, em virtude de ter sido lavrado contra si, em ação fiscal anterior, o Auto de infração nº 35.635.144-0, CFL 38, com trânsito em julgado em 27/08/2004, e ciência do autuado em 01/09/2004.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Autuado apresentou impugnação a fls. 254/299.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC lavrou Decisão Administrativa a fls. 318/323, julgando procedente o Auto de Infração e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

As empresas que constituem o grupo econômico do qual integra o Recorrente foram cientificadas da decisão de 1ª Instância nos dias 22, 23 e 24 de agosto de 2007, conforme Avisos de Recebimento – AR a fls. 330/331.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 333/364, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que o processo de exclusão da empresa do SIMPLES, deve ser declarado nulo por padecer de vício insanável, tendo em vista que não pode ser admitido à exclusão imediata, sem trânsito em julgado do processo administrativo. Revelando-se assim, o direito da impetrante socorrer-se do Poder Judiciário para ver assegurado o seu direito de não ser prejudicada por ato arbitrário da Administração Pública;
- Que o INSS não tem competência legal para promover a notificação fiscal em epígrafe, em virtude da opção da empresa pelo referido sistema;
- Que os valores apurados pela fiscalização não correspondem às determinações legais, pois não foram demonstrados de forma clara e precisa, para permitir o exame e a defesa da requerente;
- Que na apuração dos débitos, a fiscalização considerou como funcionários da Engecass todos os empregados da Sulvapor e Máquinas Wilke, o que gerou uma presunção e um arbitramento, tendo em vista serem empresas completamente distintas;
- Que a multa aplicada carece de fundamentação legal, uma vez que a cominação da pena se deu por Decreto, o qual tem como única função regulamentar a lei, e não criar direito;
- Que as multas aplicadas devem seguir os princípios da capacidade contributiva do contribuinte e do não confisco. Aduz que o fisco não pode valer-se da letra fria da lei para aplicar percentuais absurdos para os padrões atuais;
- Que a aplicação de multas cumulativas fere o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade. Argumenta que a multa deve incidir uma vez em face do descumprimento pertinente e não reiteradas vezes a cada mês como pretende o fisco;

- Que a desclassificação de escrita para efeito de arbitramento de tributos é sempre uma medida extrema, que somente se justifica, tem eficácia e validade se o contribuinte não tiver livros, documentos de receita e despesas que permitam apurar os tributos devidos ou, tendo-os, se recuse a exibi-los no prazo que lhe for concedido, por escrito, pela fiscalização. Não pode ser utilizado como panaceia ou remédio para todas as dificuldades do fisco.
- Que houve erro na identificação do polo passivo, pois as empresas Sulvapor e Engecass são partes legítimas para responder, somente, pelas contribuições devidas à Seguridade Social decorrentes dos valores pagos ou creditados, por elas, aos seus segurados empregados e contribuintes individuais, não tendo nada a ver com a empresa notificada. Aduz ainda, que embora a fiscalização tenha citado a Lei 8.212/91 para justificar a configuração de outras empresas no polo passivo da obrigação principal, o CTN impede esta configuração, pois exige a relação direta com a situação que constitua o fato gerador, o que não ocorreu no presente caso.
- Que inexistente Grupo Econômico;
- Em relação ao entendimento da fiscalização de que os empregados das Empresas Máquinas Wilke e Sulvapor são empregados da Engecass, alega que tais argumentos não merecem prosperar, uma vez que não se encontram preenchidos os requisitos de subordinação, pessoalidade e dependência econômica destes trabalhadores com a referida empresa.
- Quanto ao SAT, em virtude do critério de enquadramento de risco de cada atividade em grau leve, médio e grande, ter sido definido por meio de regulamento, infringindo o Princípio da Legalidade Tributária, a autuada entende que a sua exigência é inconstitucional.
- Que a aplicação da taxa SELIC como juros de mora é ilegal, e que ao fisco cabe a exigência de juros de mora nos moldes do §1º, art. 161 do CTN.

Ao fim, o Recorrente requer que seja julgada improcedente a notificação. Alternativamente, pugna pela redução da multa a percentuais aceitáveis aos padrões nacionais e que a taxa de juros seja adequada à lei.

As demais empresas do grupo econômico não se manifestaram no prazo normativo.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

As empresas que supostamente constituem o grupo econômico do qual integra o Recorrente foram válida e eficazmente científicas da decisão de 1ª Instância nos dias 22, 23 e 24 de agosto de 2007. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 24 de setembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

Alega o Recorrente que a desclassificação de escrita para efeito de arbitramento de tributos é sempre uma medida extrema, que somente se justifica, tem eficácia e validade se o contribuinte não tiver livros, documentos de receita e despesas que permitam apurar os tributos devidos ou, tendo-os, se recuse a exibi-los no prazo que lhe for concedido, por escrito, pela fiscalização. Não pode ser utilizado como panaceia ou remédio para todas as dificuldades do fisco.

Compulsando a impugnação à Notificação Fiscal em julgamento, verificamos que a alegação acima postada inova o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tal matéria não foi, nem mesmo indiretamente, aventada pelo impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal de determinação e exigência de crédito previdenciário de encontram-se fincados na Portaria MPS nº 520/2004, cujo art. 9º, inserido no Capítulo reservado à Impugnação de lançamentos tributários, estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o §6º desse mesmo dispositivo legislativo dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Portaria MPS nº 520, de 19 de maio de 2004

Art. 9º A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (grifos nossos)

IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim

como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

§2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.

§4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contrarrazões, se houver recurso.

§5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.

§6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

§7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.

§8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.

Outra não é a linguagem positivada no Decreto nº 70.235/72, o qual figura como marco primitivo do direito legislado em matéria de Processo Administrativo Fiscal.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

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)

As disposições inscritas no §6º do art. 9º da Portaria MPS nº 520/2004 c.c. art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

Código de Processo Civil

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos diplomas Normativos acima assinalados, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira e não contestada, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada de maneira inovadora em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso

do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Por tais razões, a matéria levantada pelo Recorrente no primeiro parágrafo do presente tópico não poderá ser conhecida por este Colegiado.

Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do Recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a ausência de questões preliminares, passamos diretamente à análise do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra inicialmente assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

2.1. DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

O presente Auto de Infração houve por lavrado em face do ora Recorrente em razão de este, malgrado haver sido excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, conforme Ato Declaratório Nº 12 de 10/05/2005 da SRF - Delegacia em Blumenau/SC, com efeitos retroativos a 23/04/1998, ter continuado a declarar em GFIP como empresa optante pelo SIMPLES, e não ter retificado as declarações anteriores.

A empresa alega, em defesa, que o processo de exclusão do SIMPLES deve ser declarado nulo por padecer de vício insanável, em razão não poder ser admitida a exclusão imediata sem trânsito em julgado do processo administrativo.

Aduz que a exclusão do SIMPLES está sendo objeto de discussão em âmbito administrativo, com julgamento em andamento, o que suspenderia a exigibilidade do crédito tributário com base no art. 151, II do CTN.

Acrescenta que a auditoria do INSS não teria competência legal para promover a notificação fiscal em epígrafe, em virtude da sua opção pelo referido sistema.

A razão, todavia, não lhe sorri.

A Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC, em 10 de maio de 2005, emitiu o Ato Declaratório Executivo nº 12, promovendo a exclusão da empresa ora recorrente do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, com efeitos retroativos a 23 de abril de 1998, tendo sido o Recorrente cientificado de tal exclusão em 24/05/2005, mediante o Ofício nº 156/2005/DRF/BLU/SACAT, de 10 de maio de 2005.

Verificamos que o art. 2º do retro mencionado ADE nº 12/2005 oportunizou à empresa em tela o Direito ao contraditório e à ampla defesa, oferecendo-lhe, nos termos da legislação de regência, a faculdade de apresentar, no prazo normativo, a competente “*Manifestação de Inconformidade*”.

Merece ser registrado que, ao compulsar os vertentes autos, não logramos deparar com qualquer demonstração material de que o suso referido Ato Declaratório de exclusão tenha sido objeto de impugnação por parte da autuada. Tal ocorrência impugnatória tampouco foi objeto de relato por parte do auditor fiscal autuante. Tais fatos nos permitem concluir, de maneira relativa, ter efetivamente transitado em julgado o mencionado Ato Declaratório Executivo, havendo que ser respeitados todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Não se deve olvidar que, nos termos do art. 42 do Decreto 70.235/72, são definitivas as decisões de primeira instância findo o prazo para a interposição do respectivo recurso. Nesse panorama, não havendo o Recorrente impugnado, dentro do prazo assinalado pela lei, o Ato de Exclusão em questão, resta este transitado em julgado, administrativamente, passando a produzir todos os efeitos de estilo.

Não é demais esclarecer que esta Corte Administrativa não possui competência, no presente processo, para investigar a legalidade do Ato Declaratório Executivo em destaque, mas, tão somente, apreciar os efeitos por ele produzidos, eis que, com o Trânsito em Julgado, se trata de ato jurídico perfeito.

Cite-se, por relevante, que houve por bem advertir o Ofício referido em parágrafos precedentes, que “*a partir da data da exclusão (23/04/1998), todas as declarações e recolhimentos deverão ser efetuados sob a forma de tributação normal, devendo ser regularizados quaisquer procedimentos adotados sob a sistemática do SIMPLES*”.

A despeito da expressa advertência aviada no referido Ofício, o Recorrente continuou declarando-se, em suas GFIP, como empresa optante pelo SIMPLES, e nem tampouco retificou as declarações anteriores, conforme assim relata a Autoridade Lançadora, a fl. 28.

Não resta dúvida, portanto, que a empresa estava obrigada, a contar de 23/04/1998, a declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que pudessem alterar o valor das contribuições sociais devidas à Seguridade Social.

A conduta perpetrada pelo Recorrente representou, a todo ver, omissão de declaração, em GFIP, de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, os quais, cite-se, eram de declaração obrigatória, conforme nesse sentido determina o inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

§5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Diante desse quadro, a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à Lei nº 8.212 de 24/07/1991, art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com o art. 225, IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999.

2.2. DOS FATOS GERADORES

Alega o Recorrente que os valores apurados pela fiscalização não corresponderiam às determinações legais, pois não foram demonstrados de forma clara e precisa, para permitir o exame e a correspondente defesa.

Tal rogativa não merece acolhida.

Os fatos geradores objeto do presente Auto de Infração foram apurados no exame das folhas de pagamento elaboradas diretamente pelo Recorrente, as quais foram fornecidas à autoridade fiscal em meio digital, como assim resta consignado no item 17 do Relatório Fiscal a fl. 30.

A responsabilidade pela elaboração das folhas de pagamento e pelo seu conteúdo é do próprio sujeito passivo, conforme assim estatui o inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

É prerrogativa dos agentes fiscais o exame da documentação fiscal e contábil da empresa. Havendo sido os fatos geradores ora em debate extraídos diretamente de tais

documentos, torna-se despreciosa a sua integral reprodução no Relatório Fiscal do Auto de Infração em apreço, eis que o Recorrente já possui conhecimento de toda a matéria tributável.

De outro canto, sendo o presente lançamento um ato administrativo por excelência, este goza de presunção *iuris tantum* de veracidade e legitimidade, a qual, segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro, consiste na "*conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei*" (Direito Administrativo, pág. 191, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191, grifos do original). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil, ônus do qual não se desincumbiu o recorrente.

Consoante o magistério do Mestre Hely Lopes Meirelles, "*os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, que, nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Além disso, a presunção de legitimidade dos atos administrativos responde as exigências de celeridade e segurança das atividades do Poder Público, que não podem ficar na dependência da solução de impugnação dos administrados, quanto à legitimidade de seus atos, para só após dar-lhes execução*". (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995).

Assim, a presunção de legitimidade diz respeito aos aspectos jurídicos do ato administrativo, e, em decorrência desse atributo, presumem-se, até que se prove o contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. No entanto, essa presunção abrange também a veracidade dos fatos contidos no ato, no que se convencionou denominar de "presunção de veracidade" dos atos administrativos, e, em decorrência desse atributo, serão presumidos como verdadeiros os fatos alegados pela Administração.

Revela-se, portanto, suficiente a exposição, por parte da autoridade fiscal, das bases de incidência das contribuições em apreço, como assim o fez a fiscalização previdenciária, consoante ressaí da tabela postada no item 11 do Relatório Fiscal, a fl. 28. Nesse panorama, não concordando com os valores apurados pelo fisco, bastaria ao Recorrente, para desconstituir tal presunção, instruir o vertente Recurso com cópias autenticadas das folhas de pagamento das quais foram extraídas as bases da matéria tributável indicadas pelo agente fiscal. Assim não o fez o Recorrente nas diversas oportunidades que teve para se manifestar nos autos, optando por opor meras alegações não calçadas em indícios de prova material, as quais são insuficientes para elidir o lançamento tributário em exame.

2.3. DO GRUPO ECONÔMICO.

Sustenta o Recorrente inexistir o grupo econômico apontado pela fiscalização.

O apelo acima postado não merece a guarida pretendida.

Cumpra neste comenos esclarecer que a responsabilidade direta pelas obrigações decorrentes da vertente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD é da empresa notificada. Ocorre que o inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 dispõe as empresas que integram grupo econômico, de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes dessa Lei.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30 ...

*IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza **respondem entre si, solidariamente**, pelas obrigações decorrentes desta Lei; (grifos nossos)*

Como é cediço, a solidariedade não se presume. Ela decorre da vontade das partes, ou diretamente de disposição legal, como é o presente caso. Nesse sentido, dispõe a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, sob cuja égide se deu a autuação em exame:

Instrução Normativa SRP Nº 03, de 14/07/2005:

Art. 748. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Art. 749. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência.

§1º Na cientificação a que se refere o caput, constará a identificação da empresa do grupo e do responsável, ou representante legal, que recebeu a cópia dos documentos constitutivos do crédito, bem como a relação dos créditos constituídos.

§2º É assegurado às empresas do grupo econômico, cientificadas na forma do §1º deste artigo, vista do processo administrativo fiscal.

Tal regulamentação não discrepa das disposições encartadas na Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, sendo, aliás, desta, mero espelho normativo.

Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18/12/2003

Art. 778. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração

de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Art. 779. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência.

§1º Na ciência a que se refere o caput, constará a identificação da empresa do grupo e do responsável, ou representante legal, que recebeu a cópia dos documentos constitutivos do crédito, bem como a relação dos créditos constituídos.

§2º É assegurado às empresas do grupo econômico, cientificadas na forma do § 1º deste artigo, vista do processo administrativo fiscal.

No caso ora vertido, a fiscalização apurou a existência de grupo econômico existente entre as empresas MÁQUINAS WILKE LTDA ME, SULVAPOR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA ME e ENGECASS EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA, sendo os empregados registrados nas duas primeiras, inicialmente inscritas no SIMPLES, utilizados para trabalhar na terceira, para fugir da tributação previdenciária.

A empresa MÁQUINAS WILKE foi excluída do SIMPLES pelo Ato Declaratório Nº 12 de 10/05/2005, da Delegacia da SRF em Blumenau/SC, com efeitos retroativos a 23/04/1998. Igualmente, a SULVAPOR foi excluída do SIMPLES pelo Ato Declaratório Nº 13, de 10/05/2005, da Delegacia da SRF em Blumenau/SC, com efeitos retroativos a 28/12/1998.

Em novembro de 2004, todos os segurados empregados da MÁQUINAS WILKE foram transferidos para a ENGECASS. Da mesma forma, em janeiro de 2005, todos os segurados empregados da filial constituída em Rio do Sul da SULVAPOR foram transferidos para a ENGECASS.

A sede das empresas Engecass e Maquinas Wilke foram estabelecidas, inicialmente na Rodovia BR 470, s/nº, Km 132, Trevo de acesso a Lontras, Lontras/SC. Posteriormente, foram transferidas para a Rua dos Vereadores, nº 410, Itoupava - Rio do Sul/SC.

A sede da Sulvapor estabeleceu-se, inicialmente na Rua Antônio Socrepa, nº 225, bairro Scheriber, Salete/SC, transferindo-se, em agosto de 2001, para a Rua Luiz Bertoli nº 960, Centro - Salete/SC, operando dentro da filial da ENGECASS. Já a filial da Sulvapor foi constituída em abril de 2003, operando na Rua dos Vereadores, nº 410, Galpão 03, Itoupava — Rio do Sul/SC, dentro das instalações da matriz da ENGECASS.

A Engecass era gerida exclusivamente pelo sócio Paulo Roberto Cass, que possuía 80% do capital social.

A máquinas Wilke era gerida e administrada isoladamente pela sócia Simone Dors da Cass, esposa do Sr. Paulo Roberto Cass, que possuía 80% das cotas sociais, sendo as

demais 20% da titularidade de Leticia Dors Berto, filha de Dalvio Jose Berto, sócio da Engecass. Registre-se que Leticia Dors Berto foi substituída no quadro societário por Jaqueline da Cass, irmã de Paulo Roberto da Cass, administrador da Engecass.

A Sulvapor era gerida por Jaqueline da Cass (95% das cotas) e Sebastião Sergio Souza de Farias (5% das cotas). Em abril de 2005, este último foi substituído por Ricardo Dors Wilke (95% das cotas), sobrinho de Simone Dors da Cass, ficando Jaqueline da Cass, antes com 95%, somente com 5% das cotas.

Quanto à atividade empresarial, o Relatório Fiscal apresenta um relato pormenorizado da atividade comum das empresas, atuando no mesmo endereço, e como os empregados contratados por uma prestavam serviço às outras. Demonstrativo a fl. 34 revela o balanço do nº de empregados de cada empresa, e a variação da receita líquida da Engecass não em razão do número de seus empregados, mas, sim, com o contingente do grupo econômico.

No período fiscalizado, não houve contabilização de despesa com energia elétrica da Máquinas Wilke e Sulvapor. As despesas com energia elétrica foram lançadas apenas na ENGECASS, conta de despesa "Energia Elétrica", código "15075". O mesmo ocorreu com a despesa de "água e esgoto", a qual não foi contabilizada na MÁQUINAS WILKE nem na SULVAPOR, sendo lançadas, unicamente como despesas de "água e esgoto" na ENGECASS nas contas nº 15083 e 17051.

Da análise do ativo imobilizado, percebe-se que este se concentra na Engecass, sendo extremamente diminuto na Wilke e totalmente inexistente na Sulvapor. Além de concentrar o imobilizado, somente a Engecass contabiliza despesa com manutenção de máquinas e equipamentos.

A Engecass possui refeitório onde é servido almoço tanto para os seus funcionários quanto para aqueles registrados na Wilke e na Sulvapor. Consigne-se que somente houve contrato firmado com empresas para fornecimento de refeições pela ENGECASS, sendo as despesas correspondentes lançadas na conta "Despesas Alimentação Funcionários", código "21181". Não houve despesa contabilizada na Wilke e Sulvapor referente às refeições efetuadas no refeitório.

Foram igualmente constatadas despesas de viagem contabilizadas na Engecass com funcionários registrados na Wilke e na Sulvapor.

De forma análoga, foram apurados lançamentos de despesas com treinamento de pessoal na contabilidade da Engecass, conta "Treinamento de Pessoal", código "21369", referentes a funcionários registrados na Wilke e na Sulvapor.

A análise das demonstrações financeiras apresentadas pelas empresas revela uma forte interdependência entre elas, máxime no que pertine à relação entre o custo com pessoal e o custo dos produtos vendidos, a qual apresenta uma brusca variação em 2004 e 2005, quando os funcionários registrados na Wilke e na Sulvapor foram transferidos de volta para a ENGECASS.

Verifica-se que com a transferência dos funcionários da Engecass para Wilke, os custos com pessoal foram aumentando gradativamente até o máximo que a Wilke poderia suportar sem a sua exclusão do SIMPLES por ultrapassar o limite da receita bruta permitido pela legislação. A sua inviabilidade financeira também fica clara com o custo com pessoal

superior à receita líquida de vendas da Wilke. Em 2005, não houve custo de pessoal, eis que os funcionários registrados na Wilke foram transferidos de volta para a Engecass.

A participação da Engecass nas vendas contabilizadas da Wilke é acima de 97%. Para que o caixa da Wilke pudesse fechar, ostentando custo de operação superior à receita líquida, foram constatadas transferências financeiras da Engecass à Wilke, registradas na contabilidade desta, na conta do passivo "Financ. NP", código "7218".

O comportamento observado nos dois parágrafos precedentes também foi observado em relação à Sulvapor.

Ainda nessa toada, foi constatado que os relatórios ambientais e atestados de saúde ocupacional da Engecass, Máquinas Wilke e Sulvapor foram emitidos pela empresa CONSULTORIA DE SAÚDE E SEGURANÇA DO TRABALHO LTDA. No entanto, só foi apresentado contrato de prestação de serviço com a ENGECCASS, assim como só foram localizados pagamentos efetuados por esta.

De outro eito, o Laudo Técnico das Condições Ambientais de Trabalho da Wilke, emitido pela CONSULTORIA DE SAÚDE E SEGURANÇA DO TRABALHO LTDA, demonstra que empregados registrados na MÁQUINAS WILKE estavam distribuídos por todo o setor produtivo da ENGECCASS.

Nessa mesma prumada, vários outros elementos fáticos elencados pela fiscalização a fls. 44/45 e respectivos anexos demonstram de forma insofismável a existência e configuração do grupo econômico de fato.

Cabe neste comenos destacar que a caracterização do grupo econômico decorre da conformação fixada no §2º do art. 2º do Decreto-Lei n.º 5.452/43 - CLT.

Consolidação das Leis do Trabalho - CLT

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

(...)

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Em análise magnífica do preceito acima transcrito, Arnaldo Süssekind extraiu a essência do grupo econômico de fato, ao citar que : *“O parágrafo citado fala em 'empresa principal' e 'empresas subordinadas'. Para que se configure, entretanto, a hipótese nele prevista não é indispensável a existência de uma sociedade controladora (holding company). Vimos que a concentração econômica pode assumir os mais variados aspectos. E, desde que ao juiz se depare esse fenômeno, o dever lhe impõe a aplicação daquele dispositivo legal. O controle sobre diferentes sociedades pode ser exercido por uma pessoa física, detentora da maioria de suas ações e, em tal caso, não há por que deixar de aplicar-se o §2º...”* (SÜSSEKIND, Arnaldo. Instituições de Direito do Trabalho, 14ª ed., São Paulo, LTr, 1993).

Da pena de Délio Maranhão (*in Instituições de Direito do Trabalho, vol.I, 15ª ed., LTr, São Paulo, 1995, p.297*) vem o complemento : *“Mas a existência do grupo do qual,*

por força da lei, decorre a solidariedade, prova-se, inclusive, por indícios e circunstâncias. Tal existência é um fato, que pode ser provado por todos os meios que o direito admite”.

O comando normativo inscrito na CLT tem sua abrangência estendida tanto aos Grupos Econômicos de Direito quanto aos de fato, circunstância de onde deflui o raciocínio de que os grupos econômicos de fato podem se dar de forma horizontal (modalidade de coordenação), ou vertical (subordinação), sendo que, neste último caso, até mesmo uma pessoa física pode exercer o controle, a direção ou a administração de todo o conjunto empresarial.

Revela-se flagrante a similitude de redação entre o preceito celetista em voga e aquele da Instrução Normativa SRP nº 03/2005 já transcrito, autorizando que os conceitos doutrinários trabalhistas correlatos sejam utilizados na seara previdenciária, inclusive em face do estreito liame que conecta estes dois ramos do direito.

Nesse contexto, para a caracterização de grupo econômico para fins previdenciários, mostra-se despicienda a formalização jurídica dessa congregação de empresas, tampouco a existência formal de relação de subordinação, revelando-se bastante e suficiente para caracterizar a unidade de interesses e a afinidade de objetivos, a constatação fática de uma relação de coordenação, situação na qual não existe prevalência formal de uma empresa sobre a outra, mas simples conjugação de interesses com vistas à ampliação da credibilidade e dos negócios.

Registre-se, por relevante, que a jurisprudência pátria, hodiernamente, evoluiu de uma interpretação meramente gramatical do §2º do art. 2º da CLT para o reconhecimento do grupo econômico, ainda que não haja subordinação a uma empresa controladora principal. Admite, portanto, mesmo nas ordens do Poder Judiciário, a configuração de grupo econômico, assim denominado "*grupo composto por coordenação*", em que as empresas atuam horizontalmente, no mesmo plano, participando todas do mesmo empreendimento independente do controle jurídico, com base apenas na organização comum da atividade econômica, conforme dessai dos julgados a seguir ementados, perfeitamente aplicáveis ao caso em apreciação:

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Consoante a melhor doutrina, a personalidade jurídica é o substrato da autonomia dos sujeitos plúrimos que constituem o grupo empresário, podendo-se dizer que a autonomia é uma das facetas do grupo econômico, o que, antes de caracterizá-lo, constitui-se em nota marcante de sua definição.

Quanto à exigência de controle pelo acionista majoritário, tal entendimento encontra-se superado pela doutrina e jurisprudência. Admite-se, hoje, a existência de grupo econômico independente do controle e fiscalização pela chamada empresa líder.

Evoluiu-se de uma interpretação meramente literal do artigo 2º, §2º, da CLT, para o reconhecimento do grupo econômico, ainda que não haja subordinação a uma empresa controladora principal. É o denominado "grupo composto por coordenação" em que as empresas atuam horizontalmente, no mesmo plano, participando todas do mesmo empreendimento.

No direito do Trabalho impõe-se, com maior razão, uma interpretação mais elastecida da configuração do grupo econômico, devendo-se atentar para a finalidade de tutela ao empregado perseguido pela norma consolidada (artigo 2º, § 2º, da CLT). Grupo Econômico - Caracterização. (TRT-RO-19827/97 - 4ª T. - Rel. Juiz Ronan Neves Cury - Publ. MG 22.07.98)."

GRUPO ECONÔMICO.

Empresas que embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico, a teor das disposições trabalhistas, sendo solidariamente responsáveis pelos legais direitos do empregado de qualquer delas. (TRT 3ª Região. 2T—RO/1551/86 Rel. Juiz Édson Antônio Fiúza Gouthier).

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Para a configuração de grupo econômico, na esfera trabalhista, não se exige que o quadro societário se repita nas empresas integrantes, mesmo porque no âmbito desta Justiça pode ser reconhecido o grupo de fato, como por exemplo pessoas físicas de uma mesma família que controlam e administram várias empresas ou um grupo econômico, pois comandam e dirigem o empreendimento, não sendo de importância capital a pessoa que detenha a titularidade do controle, ou seja, se pessoa física ou jurídica, mormente quando todas as empresas atuam na mesma área comercial e possuem localização comum, como ocorre no presente caso em que as duas empresas atuam na área de transporte e têm sede no mesmo endereço. Assim, mantém-se a sentença que conclui pela existência de grupo econômico entre as empresas (...) na forma do §2º do art. 2º da CLT". (TRT - Processo nº 01130.2005.004.14.00-1. Relator: Juiz Shikou Sadahiro, DOJT14 nº 097 de 31/05/2006)

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

O §2.º do art. 2º da CLT deve ser aplicado de forma mais ampla do que seu texto sugere, considerando-se a finalidade da norma, e a evolução das relações econômicas nos quase sessenta anos de sua vigência. Apesar da literalidade do preceito, podem ocorrer, na prática situações em que a direção, o controle ou a administração não estejam exatamente nas mãos de uma empresa, pessoa jurídica. Pode não existir uma coordenação, horizontal, entre as empresas, submetidas a um controle geral, exercido por pessoas jurídicas ou físicas, nem sempre revelado nos seus atos constitutivos, notadamente quando a configuração do grupo quer ser dissimulada. Provados fartamente, o controle e a direção por determinadas pessoas físicas que, de fato, mantém a administração das empresas, sob um comando único, configurado está o grupo econômico, incidindo a responsabilidade solidária. (TRT/15ª REGLÃO. Decisão Nº 061975/2005-PATR., Relatora: MARIANE KHAYAT, publicado em 19/12/2005)

GRUPO ECONÔMICO - CARACTERIZAÇÃO – Para configuração do grupo econômico, não é mister que uma empresa seja a administradora da outra, ou que possua grau hierárquico ascendente. Ora, para que se caracterize um grupo econômico, basta uma relação de simples coordenação dos entes empresariais envolvidos. A melhor doutrina e jurisprudência admitem hoje o grupo econômico independente do controle e fiscalização de uma empresa líder. Basta uma relação de coordenação, conceito obtido por uma evolução na interpretação meramente literal do art. 2º, parágrafo 2º da CLT. (TRT 3ª R. - 4ª T - RO/8486/01 - Rel. Juiz Márcio Flávio Salem Vidigal DJMG 18/08/2001 P.14).

No caso *sub examine*, verificou-se comunhão de sócios e objetivos sociais nas diversas empresas, houve utilização em comum de empregados entre as empresas integrantes do grupo. Há autuação de empresas na mesma unidade, utilizando-se da estrutura do grupo. A linha de comando e representação é efetuada pelo mesmo grupo de pessoas ou por pessoas diretamente a elas vinculadas; há aporte de recursos financeiros entre as empresa do grupo, etc.

Tal compreensão caminha no mesmo compasso da jurisprudência que exara das Cortes Ordinárias Federais no que afeta à caracterização, em âmbito previdenciário, dos grupos econômicos de fato, consoante se deduz dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 30, IX, DA LEI Nº 8.212/91. GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

O art. 146, III, 'a', da CF não exige lei complementar para dispor sobre novos casos de responsabilidade tributária, além do que sequer diz respeito a contribuições, restringindo-se à indicação dos contribuintes possíveis dos impostos nominados.

Configurada a hipótese do art. 30, IX, da Lei 8.212/91, que diz que "as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações" porquanto restou evidenciado que se trata de empresas que atuam no mesmo endereço, com sócios ou mandatários em comum, no mesmo ramo de confecções, que há admissão e demissão de empregados com sucessiva admissão em uma das demais empresas deixando contribuições impagas, dentre outros fatos que revelam a unidade de atuação empresarial.

Não conhecimento do argumento da decadência trazido pelo Autor em apelação, sendo que o art. 267, §3º do CPC admite tal conhecimento quando matéria de defesa. Apelação Cível. Processo: 200370010016160, UF: PR, Data da decisão: 13/12/2005

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. PRESSUPOSTOS LEGAIS

INEXISTENTES. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. EXPEDIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE DÍVIDA PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 30, IX DA LEI Nº 8.212/91. ART. 124, II DO CTN. DESNECESSIDADE DE INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL.

A negativa da expedição de certidão negativa de débito à empresa impetrante está calcada na existência de débito fiscal de empresa do mesmo grupo econômico de fato, cujo patrimônio, que fora transferido para as novas empresas constituídas, não garantiria o valor total da dívida previdenciária.

As provas coligidas aos autos revelam fortes indícios da existência da • formação de grupo econômico de fato com o propósito de escapar da cobrança do crédito previdenciário.

Caso de responsabilização solidária expressa na lei, segundo a qual a pessoa jurídica é diretamente responsável pelos débitos tributários de empresa do mesmo grupo econômico.

O ato de negativa da CND pela autoridade previdenciária não estaria condicionado à instauração de processo administrativo-fiscal.

Agravo de instrumento improvido. TRIBUNAL - QUINTA REGIÃO, Agravo de Instrumento – 62011, Processo: 200505000124230, UF: RN.

Tais elementos, ancorados por outros descritos em tópicos diversos neste voto, demonstram a existência, de fato, de grupo econômico para fins de imputação de responsabilidade solidária, nos termos do art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91.

2.3. DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA MULTA APLICADA.

Sustenta o Recorrente que a multa aplicada carece de fundamentação legal, uma vez que a cominação da pena se deu por Decreto, o qual tem como única função regulamentar a lei, e não criar direito.

Engana-se o Recorrente.

O inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91 estatui que a empresa é obrigada a informar mensalmente ao INSS, mediante GFIP, todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse da autarquia previdenciária em realce. No mesmo leito, o parágrafo quinto do mesmo dispositivo legal estabelece que a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeita o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo quarto do dispositivo legal em questão.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em

regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

§5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Conforme demonstrado, a penalidade a ser imputada pela entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias foi cominada não por regulamento, mas, sim, pelo parágrafo quinto do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

2.4. DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Argumenta o Recorrente que as multas aplicadas devem seguir os princípios da capacidade contributiva do contribuinte e do não confisco. Aduz que o fisco não pode valer-se da letra fria da lei para aplicar percentuais absurdos para os padrões atuais.

Tal cantilena não encontra ambiente jurídico propício para florescer.

Quanto à suposta violação aos princípios da capacidade contributiva e do não confisco aventada pelo Recorrente, mostra-se valioso elucidar aos menos versados que os Princípios Constitucionais suso realçados são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Imersa na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à aplicação de penalidades pecuniárias decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias acessórias de cunho previdenciário foi moldada pela Lei nº 8.212/91, cujo art. 92 estatuiu, de forma objetiva, que a infração a qualquer dispositivo encartado na citada lei de custeio implicaria a cominação de multa, nos termos que se vos seguem:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices

utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Se nos parece de bom auspício destacar que as diretivas ora enunciadas não destoam dos acordos entoados pelas normas aviadas nos artigos 113, §1º ; 114 e 116 a 118 todos do CTN, ao contrário, lhe realizam.

Código Tributário Nacional

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

*§3º A obrigação acessória, **pelo simples fato da sua inobservância**, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)*

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a **responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.** (grifos nossos)*

Conforme articulado, escapa da competência desta Corte Administrativa a análise da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais insculpidos nos dispositivos da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cumpram-se ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros 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:

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.

Por outro lado, mas vinho de outra pipa, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Autuante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpram-se nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Talhada nesses contornos a escultura jurídica, avulta falecer de competência este Colegiado para apreciar tais alegações e afastar os efeitos do presente Auto de Infração, aplicado nos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação a princípios insculpidos na Constituição Federal, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

2.5. DO CÁLCULO DA MULTA

Protesta o Recorrente que a aplicação de multas cumulativas fere o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade. Argumenta que a multa deve incidir uma vez em face do descumprimento pertinente e não reiteradas vezes a cada mês como pretende o fisco;

A imagem que o Recorrente tem da memória de cálculo da multa aplicada não encontra espelho na legislação que rege a matéria.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

*IV - informar **mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (grifos nossos)*

(...)

§4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

§5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Dessume-se de forma hialina da redação do inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91 que a obrigação acessória de prestar informações ao INSS mediante GFIP tem periodicidade mensal, isto é, a cada mês-competência renova-se a obrigação de promover a

entrega do citado documento com a totalidade das informações demandadas pela legislação previdenciária.

Nesse contexto, no caso versado no §4º do art. 32 da citada Lei de Custeio, cada não apresentação de GFIP representa uma infração distinta, a qual será punida mediante a aplicação de penalidade pecuniária calculada pelo produto do valor mínimo estipulado no art. 92 do Diploma Legal em apreço, pelo multiplicador apropriado, constante no próprio §4º supracitado, o qual será definido pelo número de empregados vinculados à empresa na competência correspondente.

Já na hipótese do §5º do tantas vezes referido art. 32, cada entrega de GFIP com omissão ou com distorção nos dados relativos a fatos geradores, como é o caso em estudo, representa, igualmente, uma infração à lei, a qual será também castigada de forma individualizada mediante a aplicação de penalidade pecuniária correspondente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada, em cada competência, aos valores da multa que seria aplicada caso o sujeito passivo deixasse de entregar a GFIP.

No caso vertente, a memória de cálculo encontra-se publicada nos itens 11 a 16 do Relatório Fiscal, a fls. 28/30. No demonstrativo do item 11 são apresentadas as bases de cálculo dos segurados contribuintes individuais (PRO) e dos segurados empregados (BC), as contribuições devidas a cargo dos segurados contribuintes individuais (CI) e da empresa (empresa e SAT), assim como o montante de contribuição previdenciária devida em cada competência (coluna AI).

Já na tabela apresentada no item 14 são apresentados o número global de segurados em cada competência, o limite máximo, em cada competência, da multa a ser aplicada, calculado nos moldes encartados no §4º já referido, o valor da contribuição social efetivamente devida, assim como, disposto na coluna da extrema direita, o valor da multa efetivamente incidente em cada infração cometida.

Conforme detalhadamente demonstrado, a multa aplicada percorreu com exatidão os trilhos assentados pela Lei Orgânica da Seguridade Social, inexistindo qualquer vício de legalidade a macular-lhe.

2.5. DO SAT.

Quanto ao SAT, em virtude do critério de enquadramento de risco de cada atividade em grau leve, médio e grande, ter sido definido por meio de regulamento, infringindo o Princípio da Legalidade Tributária, a atuada entende que a sua exigência é inconstitucional.

Razão não lhe assiste.

O art. 195, I da Constituição Federal determina que a Seguridade Social seja custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Nossa Lei Soberana não parou por aí. Disse mais: No capítulo reservado aos Direitos Sociais, assegurou o Constituinte Originário, como direito dos trabalhadores urbanos e rurais, o seguro contra acidentes do trabalho, a ser custeado diretamente pelo empregador.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XXVIII - seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador, sem excluir a indenização a que este está obrigado, quando incorrer em dolo ou culpa; (grifos nossos)

No plano infraconstitucional, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, sem transpor os umbrais erguidos pela Carta Superior, instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, consubstanciado nas contribuições sociais a cargo da empresa e dos segurados obrigatórios do RGPS, nos limites traçados pela CF/88.

Por se tratarem de matérias afins, houve por bem o legislador ordinário, envolto na ordem jurídica realçada nas linhas precedentes, assentar no inciso II de seu art. 22 a instituição e regramento da contribuição social destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a cargo da empresa, em nada conflitando com as orientações contempladas na Constituição.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

(...)

§3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

Saliente-se que os preceitos aqui anunciados não conflitam com as disposições encartadas no art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, *verbatim*:

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

Conforme detalhadamente demonstrado, a Lei nº 8.212/91, realizando o Princípio da Legalidade inscrito no inciso II do art. 5º da Lei Maior, instituiu a contribuição destinada ao custeio do direito social constitucionalmente assegurado, fixando-lhe os percentuais aplicáveis em razão do grau de risco inerente a cada atividade empresarial, restando a cargo do Regulamento o enquadramento de cada empresa nos patamares então definidos.

No caso em debate, o §3º do art. 22 da Lei nº 8.221/91 estabeleceu que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social "*poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes*". Dessarte, da conjugação dos preceitos plasmados no inciso II, alíneas **a**, **b** e **c**, do art. 22, com o §3º desse mesmo dispositivo legal, conclui-se que a norma primária, fixando as alíquotas padrão, cometeu ao regulamento a competência para alterar, com base em estatísticas, o enquadramento referido nas mencionadas alíneas.

Registre-se uma vez mais que, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Deve-se atentar igualmente para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ao revés, o Pretório Excelso, em recente decisão no julgamento do Recurso Extraordinário RE 343.446-2/SC, de relatoria do Min. Carlos Velloso, cuja ementa abaixo se transcreve, ratificou a constitucionalidade e exigência da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, destacando que *O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.*

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

I - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III- As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a

obrigação tributária válida O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV.- Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V.- Recurso extraordinário não conhecido".

(STF, RE 343.446-2/SC, rel. Min. Carlos Velloso. DJ 04-04-2003 PP-00040)

Reafirmou o Ministro Relator o seu entendimento no sentido de que é possível deixar por conta do Executivo o estabelecimento de normas em regulamento, desde que os *standards* ou padrões estejam previamente definidos em lei *stricto sensu*, a fim de que se possa atender às necessidades da administração pública na realização do interesse coletivo.

2.6. DA TAXA SELIC.

Assevera o Recorrente que a aplicação da taxa SELIC como juros de mora é ilegal, e que ao fisco cabe a exigência de juros de mora nos moldes do §1º, art. 161 do CTN.

Melhor sorte não se reservou a alegação acima esposada.

A Constituição Federal de 1988 outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, nas cores desenhadas em seu art. 146, III, 'b', *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Imerso nessa ordem constitucional, ao tratar do crédito tributário, já no âmbito infraconstitucional, o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN, topograficamente inserido no Capítulo que versa sobre a Extinção do Crédito Tributário, estabeleceu que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis:

Código Tributário Nacional

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Saliente-se que o percentual enunciado no parágrafo primeiro acima transcrito será o aplicável se a lei não dispuser de modo diverso. Ocorre que a lei de custeio da seguridade social disciplinou inteiramente a matéria relativa aos acessórios financeiros do crédito previdenciário em constituição e de forma distinta, devendo esta ser observada em detrimento do percentual previsto no §1º do art. 161 do CTN.

Nesse sentido já se manifestou o Tribunal Regional Federal da 4ª Região ao proferir, *ipsis litteris*: “Na esfera infraconstitucional, o Código Tributário Nacional, norma de caráter complementar, não proíbe a capitalização de juros nem limita a sua cobrança ao patamar de 1% ao mês. pois o art. 161, §1º desse diploma legal prevê que essa taxa de juros somente será aplicada se a lei não dispuser de modo contrário. Assim, não tendo o Código Tributário Nacional determinado a necessidade de lei complementar, pode a lei ordinária fixar taxas de juros diversas daquela prevista no citado art. 161, §1º do CTN, donde se conclui que a incidência da SELIC sobre os créditos fiscais se dá por força de instrumento legislativo próprio (lei ordinária) sem importar qualquer afronta à Constituição Federal” (TRF- 4ª Região, Apelação Cível 200471100006514, Rel. Álvaro Eduardo Junqueira; 1ª Turma; DJ de 15/06/2005, p. 552).

Com efeito, as contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social estão sujeitas não só à incidência de multa moratória, como também de juros computados segundo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do art. 34 da Lei nº 8.212/91 que, pela sua importância ao deslinde da questão, o transcrevemos a seguir, com a redação vigente à época da lavratura do presente débito.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

A matéria relativa à incidência da taxa SELIC já foi bater à porta da Suprema Corte de Justiça, que firmou jurisprudência no sentido de sua legalidade, consoante ressaí do julgado a seguir ementado:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. CABIMENTO.

1. O artigo 161 do CTN estipulou que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalvando, expressamente, em seu parágrafo primeiro, a possibilidade de sua regulamentação por lei extravagante. o que ocorre no caso dos créditos tributários, em que a Lei 9.065/95 prevê a cobrança de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (art. 13).

2. Diante da previsão legal e considerando que a mora é calculada de acordo com a legislação vigente à época de sua apuração, nenhuma ilegalidade há na aplicação da Taxa SELIC sobre os débitos tributários recolhidos a destempo, ou que foram objeto de parcelamento administrativo.

3. Também, há de se considerar que os contribuintes têm postulado a utilização da Taxa SELIC na compensação e repetição dos indébitos tributários de que são credores. Assim, reconhecida a legalidade da incidência da Taxa SELIC em favor dos contribuintes, do mesmo modo deve ser aplicada na cobrança do crédito fiscal diante do princípio da isonomia.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento. STJ - EREsp nº 396.554/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI; 1ª SEÇÃO; DJ 13/09/2004; p. 167.

Em reforço a tal assertiva jurisdicional, ilumine-se o Enunciado da Súmula nº 03 do Segundo Conselho de Contribuintes, vazado nos seguintes termos:

SÚMULA CARF nº 3

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

Dessarte, se nos afigura correta a incidência de juros moratórios à taxa SELIC, haja vista terem sido aplicados em conformidade com o comando imperativo fixado no art. 34 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 161 *caput* e §1º do CTN, em afinada harmonia com o ordenamento jurídico.

A propósito, repise-se que, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pela Lei nº 8.212/91 plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na

via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e reformar a Decisão Recorrida, ao argumento de que o órgão de entrância não ter se pronunciado sobre a constitucionalidade de leis – as quais o Recorrente não especificou –, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

2.7. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

As normas jurídicas que disciplinavam a cominação de penalidades decorrentes da não entrega de GFIP ou de sua entrega contendo incorreções, foram alteradas pela Lei nº 11.941/2009, produto da conversão da Medida Provisória nº 449/2008. Tais modificações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram mais benéficas ao infrator que aquelas então derogadas.

Nesse panorama, a supracitada Lei federal revogou o §4º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, fazendo introduzir no bojo desse mesmo Diploma Legal o art. 32-A, *ad litteris et verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 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 (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, **ainda que integralmente pagas**, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no §3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009). (grifos nossos)*

§1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

§2º Observado o disposto no §3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

§3 A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Originariamente, a conduta infracional consistente em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores era punível com pena pecuniária correspondente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91. A Medida Provisória nº 449/2009, convertida na Lei nº 11.941/2009, alterou a memória de cálculo da penalidade em tela, passando a impor a multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omissas, mantendo inalterada a tipificação legal da conduta punível.

A multa acima delineada será aplicada ao infrator independentemente de este ter promovido ou não o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, a teor do inciso I do art. 32-A acima transcrito, fato que demonstra tratar-se a ora discutida imputação de penalidade pelo descumprimento de obrigação instrumental acessória. Assim, a sua mera inobservância consubstancia-se infração e implica a imposição de penalidade pecuniária, em atenção às disposições estampadas no art. 113, §3º do CTN.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010, que assim dispôs em seu artigo 4º:

Art. 4º A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos

moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.

Mostra-se flagrante que a citada IN RFN nº 1.027/2010 extrapolou os limites da lei, inovando o ordenamento jurídico. Nos termos do art. 97 do CTN, somente a lei formal pode dispor sobre a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, e tratar de hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do §3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

A alínea 'a' do inciso I do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, acrescentado pela IN RFB nº 1.027/2010, é tendente a excluir, sem previsão de lei formal, penalidade pecuniária imposta pelo descumprimento de obrigação acessória nos casos em que a multa de ofício aplicada pelo descumprimento de obrigação principal for mais benéfica ao infrator. Tal hipótese não se enquadra, de forma alguma, na situação de retroatividade benigna prevista pelo art. 106, II, 'c' do CTN, pois emprega como parâmetros de comparação penalidades de natureza jurídica diversa, uma pelo descumprimento de obrigação principal e a outra, pelo de obrigação acessória.

Como é de sabença universal, a incidência de ambas as penalidades são independentes entre si, pois que a aplicação de uma não afasta a incidência da outra e vice-versa. Nesse contexto, não se trata de retroatividade da lei mais benéfica, mas, sim, de dispensa de penalidade pecuniária estabelecida mediante Instrução Normativa, favor tributário que somente poderia emergir da lei formal, a teor do inciso VI, *in fine*, do art. 97 do CTN.

Vislumbra-se inaplicável, portanto, a referida IN RFB nº 1.027/2010, por ser flagrantemente ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, independentemente de o contribuinte ter promovido o recolhimento do tributo correspondente, conforme assentado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Uma vez que a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória encontra-se prevista em lei, somente o Poder Legislativo dispõe de competência para dela dispor. A legislação complementar, na forma de Instrução Normativa, emanada do Poder Executivo, extrapola os limites de sua competência concedendo anistia para exclusão de crédito tributário, em violação às disposições insculpidas no §6º do art. 150 da CF/88, o qual exige lei em sentido estrito.

Nesse contexto, afastada por ilegalidade a norma estatuída pela IN RFB nº 1.027/2010, por representar a novel legislação encartada no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 um benefício ao contribuinte, verifica-se a incidência do preceito encartado na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN, devendo ser observada a retroatividade benigna, sempre que a multa decorrente da sistemática de cálculo realizada na forma prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 cominar ao Sujeito Passivo uma penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência da infração.

Assim, tratando-se o presente caso de hipótese de entrega de GFIP contendo informações incorretas ou com omissão de informações, deverá ser aplicada a penalidade prevista no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, se esta se mostrar mais benéfica ao Recorrente.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo a penalidade ser recalculada tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I da Lei nº 8.212/91, inserido pela Medida Provisória nº 449/2008, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva