



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11516.003739/2010-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-010.673 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2021
Recorrente MUTUA PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO. OPTANTE PELO SIMPLES.

A pessoa jurídica optante pelo Simples Federal ou pelo Simples Nacional, não está desonerada da obrigação de arrecadar a contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Restando evidenciado que a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se suficientemente claros para propiciar o entendimento das infrações imputadas, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica autuada, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias, contado esse prazo do fato gerador, no caso de lançamento por homologação, quando houver antecipação de pagamento e não tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre Representação Fiscal para Fins Penais, sendo nesse sentido a Súmula CARF nº 28.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

A apresentação de provas no contencioso administrativo deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 10-51.477, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Porto Alegre/RS, fls. 164 a 175:

Do Auto de Infração (AI)

Trata-se do Auto de Infração – AI Debcad nº 37.302.454-1, no valor de R\$ 19.428,64 (dezenove mil, quatrocentos e vinte e oito reais e sessenta e quatro centavos), consolidado em 07/10/2010, relativo à contribuição previdenciária dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, nas competências 02/2005 a 04/2005, 06/2005, 07/2005, 09/2005, 11/2005, 02/2006 a 08/2006, 12/2006, 04/2007, 06/2007, 13/2007, 13/2008, 03/2009, 05/2009, 08/2009 e 12/2009.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 28/301, esclarece que a auditoria fiscal foi realizada na empresa com o objetivo de levantamento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais a seu serviço, relativas ao período de 01/2005 a 06/2007, em razão da autuada não ter ingressado no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; e também ter sido excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional a partir de 01/2009, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/SC Nº 139058 de 22/08/2008, “tendo declarado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP como inscrita.”

Informa a autoridade lançadora que nas competências em que não houve lançamento, foi observado o fato das contribuições a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais terem sido integralmente declaradas na GFIP.

Em virtude do disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional – CTN, foi observado o princípio da retroatividade benigna na aplicação das multas, comparando-se as multas da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores com a multa imposta pela legislação superveniente (Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009).

Da Impugnação

Cientificada do Auto de Infração em 08/11/2010, fl. 46, a autuada apresentou impugnação tempestiva, em 08/12/2010, fls. 47/57, nos seguintes termos.

Dos vícios formais do lançamento

A impugnante afirma que o AI deve ser julgado nulo em razão de vícios formais que prejudicam o seu direito de defesa e afrontam o estabelecido no artigo 5º, inciso LV da

Constituição Federal, o artigo 142 do Código Tributário Nacional e o artigo 243 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Sustenta, assim, a existência dos seguintes vícios formais insanáveis.

*O primeiro vício formal no entendimento da Impugnante está contido no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91, vez que a auditoria-fiscal não fundamenta qual o seu percentual, simplesmente menciona o dispositivo! Isto até bastaria, entretanto, ao pesquisar o referido dispositivo, percebe-se que foi **revogado pela Lei 11.941/2009**. Fica então a pergunta, qual seria o percentual? Até quando incidiu o dispositivo legal? A Lei 9.528/97 deu redação ao § 5º, do art. 32 da Lei 8.212/91, entretanto, isto não ficou consignado pela auditoria-fiscal, o que prejudica a defesa da Impugnante, viola o art. 5º, LV da CF/88, bem como o art. 142 do CTN! Demais disso, também não deixa dúvida o art. 243 do Decreto 3.048/99 (...)*

O segundo, qual das alíneas do II, do art. 35 da Lei 8.212/91 incidiria ao caso, concreto? Qual das redações deste dispositivo? O da Lei 9.528/97? O da Lei 9.876/99; e mais, levando-se em consideração que a Lei 11.941/2009 o revogou!

Da mesma forma como o primeiro vício acima, este também não foi motivado pela auditoria-fiscal, o qual estraga a defesa da Impugnante e por corolário, descumpra o art. 5º, LV da CF/88; bem como o art. 142 do CTN, e ainda, do art. 243 do Decreto 3.048/99!

*Por outro lado percebe-se no DD - Discriminativo do Débito as competências com a rubrica '**Lev.: NO1 – FOLHA NAO OPTANTE**', a multa aplicada foi de 75%. Já para a rubrica '**Lev.: NO - FOLHA NAO OPTANTE**', a multa impingida foi de 24%, e para a rubrica '**Lev.: DAL - Diferença de Ac. Legais**' foi de 0,00%.*

*A retroatividade deve incidir pela norma mais benéfica não em comparações por rubricas **NÃO LEGENDADAS**, afinal, como o contribuinte vai saber o que se trata NO1, NO? De se ver que independentemente da competência - e esta deveria ser a regra da retroatividade benigna - incidiu, a título de exemplo, a multa de 75% às competências 01/05, 02/05, 04/05 e 05/05. Já para as competências 06/2005 e 07/2005, incidiu a multa de 24%; posteriormente, referente as competências 08/2005 a 10/2005, impingiu a multa de 75%. Qual é critério utilizado? NO1? NO? Ou deveria ser da lei mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106, II, 'c' do CTN?*

*O terceiro vício formal diz respeito aos códigos de fundamentação legal 67, 68, 69, 77 e 78 citados pela auditoria fiscal no **Anexo "SAFIS - Comparação de Multas"**. Em nenhuma passagem do lançamento explica-se ao contribuinte em qual lei tais códigos foram criados! O que significam? (todos os grifos no original)*

Da Decadência

Afirma, em síntese, apresentando extenso arrazoado, que as contribuições sociais devem submeter-se ao disposto nos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional – CTN. Não foram excluídos da autuação fiscal os lançamentos relativos às contribuições previdenciárias supostamente devidas no interregno de 02/2005 a 10/2005, uma vez que o prazo de 5 anos conta-se a partir do fato gerador do tributo; incidindo as contribuições sobre a folha de salários, o fato gerador é de periodicidade mensal, assim também o sendo a contagem de sua decadência.

O lançamento foi encerrado em outubro de 2010. Portanto, não poderia lançar os fatos geradores referentes às competências até outubro de 2005, sob pena de violar o artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Das adesões ao SIMPLES Nacional e seus efeitos jurídicos no tempo

A Impugnante aderiu ao Simples Nacional em 01/07/2007, sendo que em 31/12/2008 fora excluída. Em 12/08/2009 apresentou impugnação, dizendo que havia parcelado todos os débitos e que estes estavam rigorosamente em dia, razão pela qual fazia e faz jus à opção pelo regime do Simples Nacional, entretanto, até a presente data pende de julgamento na DRJ de Florianópolis.

Em 20/01/2010 requereu sua inclusão no SIMPLES Nacional, porém o Relatório de Pendências à Opção pelo Simples Nacional acusou pendências. A impugnante, retificou o débito e apresentou impugnação. Entretanto, em 18/02/2010, constatou pelo Relatório de Pendências que os mesmos débitos continuavam a constar, razão pela qual também pagou integralmente os débitos, sendo que mesmo assim os débitos ainda perduram, como comprovam os Relatórios dos dias 17/08/2010 e 24/11/2010.

Deste modo, “comprova a impugnante que apresentou impugnações referentes às exclusões de 2009 e 2010, e por tal razão a sua condição deveria estar suspensa, não merecendo, por atos da Administração Pública Federal em não ter julgado até a presente data suas impugnações, sofrer lançamento fiscal relativamente a este período, quanto mais incorrer em iminente procedimento criminal.”

Da possibilidade da retroatividade benigna ao regime do SIMPLES

“A Impugnante aderiu ao SIMPLES Nacional em 01/07/2007 (doc. 06), todavia restou lançada nas competências 01/2005 a 06/2007, 10/2007, 12/2007, 01/2009 a 13/2009.”

A Lei 9.317/96, em seu artigo 9º, vedava que a atividade da impugnante pudesse aderir ao Simples. Entretanto, o artigo 2º da Lei Complementar 128, de 22/12/2008, que deu nova redação à Lei Complementar 123/2006, contemplou a possibilidade de adesão, sem qualquer motivo, simplesmente outrora proibira e por esta possibilitou.

Entende que neste caso há possibilidade da lei retroagir em benefício do contribuinte, a teor do que determina o artigo 106, inciso II, alínea "b" do CTN, devendo ser aplicada a Lei Complementar 128/2008 desde janeiro de 2005.

Da Suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais

Segundo a impugnante, não pode o fisco federal enviar Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP ao Ministério Público Federal - MPF, tendo em vista que não houve decisão final na esfera administrativa. Não pode ser emitida RFFP antes do “desfecho do lançamento fiscal na esfera administrativa, devendo esta ser suspensão.”

Ainda, no que tange ao suposto crime de apropriação indébita, importante observar os anexos DD, RDA e RADA do Auto de Infração. Tais relatórios constatarem a existência de recolhimento mensal das contribuições lançadas, ainda que a menor, o que descaracteriza *in totum* a existência de conduta dolosa.

Do Pedido

Em face das razões expostas, requer:

1. o cancelamento do AI considerando **a)** as nulidades por vício formal apresentadas; e **b)** a “decadência dos fatos geradores referentes às competências até outubro de 2005, sob pena de violar o art. 150, § 4º, do CTN”;
2. o cancelamento do AI **a)** nos “períodos de 2009 e 2010”, posto que apresentou impugnações comprovando fartamente que fazia e faz jus à inclusão ao regime do Simples Nacional, e que até a presente data não foram julgadas pela Administração Pública Federal, não podendo, portanto, ser atuada nos “interregnos impugnados”; **b)** em razão da aplicação da Lei Complementar 128/2008 (que deu nova redação à Lei Complementar 123/2006) que permite que a atividade desenvolvida pela impugnante possa aderir ao regime do Simples Nacional, o que fora vedado pela Lei nº 9.317/1996 e que torna possível, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "b" do CTN (retroatividade benigna), a lei retroceder desde 01/2005;
3. a suspensão da representação fiscal para fins penais enquanto não findar a discussão na esfera administrativa; e 4. a produção de todos os meios de prova em direito admitidos e o deferimento, em eventual necessidade, de anexar documentos e/ou alegações que surgirem para elucidar fatos.

Ao julgar a impugnação, em 26/8/14, a 7ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS concluiu, por unanimidade de votos, pela sua procedência em parte, sendo excluídas do

lançamento as competências até 07/2005, inclusive, bem como a competência 09/2005, uma vez que teriam sido atingidas pela decadência, restando consignada a seguinte ementa no *decisum*:

CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO.

A pessoa jurídica optante pelo Simples Federal ou pelo Simples Nacional, não está desonerada da obrigação de arrecadar a contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Restando evidenciado que a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se suficientemente claros para propiciar o entendimento das infrações imputadas, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica autuada, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

A apresentação de provas no contencioso administrativo deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2009

DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é aquele previsto no Código Tributário Nacional. Havendo pagamento antecipado da contribuição, aplica-se o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; inexistente referido pagamento, ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.

A autoridade fiscal, por dever funcional, deve formalizar Representação Fiscal para Fins Penais sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não é competente para pronunciar-se quanto a processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 18/9/14, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 183, a Contribuinte, por meio de seu advogado (procuração de fl. 59), interpôs o recurso voluntário de fls. 185 a 200, em 17/10/14, no qual reproduz a impugnação e contesta a decisão recorrida nos seguintes termos, em síntese:

Dos vícios formais do lançamento

- Permanece o primeiro vício formal, vez que a auditoria apenas mencionou o art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, mas não fundamentou o percentual da multa, e acrescenta que tal dispositivo foi revogado pela Lei nº 11.941/09. Desse modo, teria sido prejudicada a defesa;

- O segundo vício diz respeito ao inciso II, do art. 35, da Lei nº 8.212/91, que foi revogado pela Lei nº 11.941/09. Não teria ficado claro quais das alíneas desse inciso II teriam incidido no caso, o que também teria prejudicado a defesa;

Da decadência

- Devem ser excluídos os lançamentos referentes à competência 11/2005, uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 11/2010.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Da alegada decadência em relação à competência 11/2010

Segundo a Recorrente, além das competências em relação às quais a DRJ reconheceu a ocorrência da decadência, também deve ser reconhecida a decadência em relação à competência 11/2010 e, conseqüentemente, excluído o respectivo crédito do lançamento.

Pois bem, antes de considerações outras, vejamos o que restou assentado no julgado *a quo*:

Segundo a impugnante, estaria decadente o direito de lançar as contribuições correspondentes às competências 02/2005 a 10/2005, sob pena de violar o artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

[...]

Considerando-se as competências indicadas pela impugnante (02/2005 a 10/2005), examinado o “Discriminativo do Débito – DD”, fls. 05/08, verificam-se recolhimentos parciais nas competências 02/2005, 03/2005, 04/2005, 06/2005, 07/2005 e 09/2005. As competências 05/2005 e 10/2005 não integram o Auto de Infração.

Tem-se, assim, em relação às competências acima citadas, que por se tratar de crédito tributário, no qual o sujeito passivo antecipou pagamento parcial do tributo, aplica-se ao caso o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

Considerando que a empresa teve ciência do lançamento em 11/2010, este poderia retroagir a 11/2005. Portanto, devem ser **excluídas** do presente lançamento as competências 02/2005, 03/2005, 04/2005, 06/2005, 07/2005 e 09/2005, mantendo-se as demais.

Como se vê na transcrição acima, sequer foi arguida, em sede de impugnação, a decadência em relação à competência 11/2010, o que se confirma pelo seguinte excerto da peça defensiva em questão:

Já o lançamento foi encerrado em outubro de 2010, portanto, não poderia lançar os fatos geradores referentes às competências até outubro de 2005, sob pena de violar o art. 150, § 4º, do CTN.

De qualquer modo, tendo em vista que a Recorrente teve ciência do lançamento em 11/2010 e considerando presentes as condições necessárias para aplicação da regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, restaram atingidas pela decadência as competências até 10/2005, inclusive, visto que o lançamento referente à competência 11/2005 foi efetuado dentro do prazo de 5 anos da ocorrência do fato gerador. Lembrando que as competências 05/2005 e 10/2005 não foram abarcadas pelo lançamento.

Improcede, portanto, a alegada decadência quanto à competência 11/2010.

Das demais alegações recursais

Pois bem, tendo em vista que o Recorrente reproduz a impugnação em seu recurso, reproduziremos no presente voto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784¹, de 29/1/99, e do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira, com as quais concordamos:

Das adesões ao SIMPLES Nacional e seus efeitos jurídicos no tempo - Da possibilidade da retroatividade benigna ao regime do SIMPLES

A autuada, mesmo que em todas as competências integrantes do Auto de Infração, tivesse optado regularmente pelo Simples Federal (Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º) e pelo Simples Nacional (Lei Complementar nº 123, de 2006, art.13), não estaria desonerada da obrigação de arrecadar a contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado.

Destarte, revelam-se sem propósito as razões apresentadas pela impugnante nos tópicos em referência, uma vez que o fato de ela ser ou não optante pelo Simples Federal ou Simples Nacional não tem nenhuma implicação na exigência do crédito tributário ora contestado, mantendo-se as contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais lançadas neste auto de infração.

Dos vícios formais do lançamento

A impugnante afirma que o AI deve ser julgado nulo em razão de vícios formais que prejudicam o seu direito de defesa e afrontam o estabelecido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, o artigo 142 do Código Tributário Nacional e o artigo 243 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Sustenta a existência de quatro vícios formais insanáveis.

Os primeiros três vícios apontados na peça impugnatória dizem respeito à indicação dos fundamentos legais utilizados na comparação de multas efetuada pela autoridade lançadora para fins de aplicação da legislação mais benéfica ao contribuinte (artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN), tendo em vista as alterações promovidas na Lei nº 8.212/91 pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Quanto ao **primeiro vício** formal apontado pela impugnante, importa, inicialmente, destacar que na seara tributária, a regra geral no que tange à aplicação temporal da legislação, é a de que o lançamento deve ser regido pela lei vigente na época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada, conforme previsto no artigo 144 do Código Tributário Nacional. Entretanto, nos casos de aplicação de **penalidades**, a regra prevista no artigo 144 do CTN é mitigada pelo disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, também do CTN, que, nos atos não definitivamente julgados, manda aplicar a lei nova quando esta cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

Em consequência, a comparação entre as multas, com vistas à aplicação do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, deve, necessariamente, ser feita entre as multas vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, e aquela atualmente em vigor.

Portanto, não surte efeitos a alegação de que o artigo 32, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/91, foi revogado pela Lei nº 11.941/2009, já que vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

¹ Diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Quanto ao argumento de que não ficou consignado pela auditoria fiscal que a “Lei nº 9.528/1997 deu redação ao § 5º, do art. 32 da Lei 8.212/91”, o que prejudica a defesa da impugnante, cabe referir tão somente que a Medida Provisória nº 1596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528/97, 10/12/97, acrescentou o parágrafo 5º ao artigo 32 da Lei nº 8.212/91, que teve sua vigência na redação original até ser revogado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

A impugnante também aduz, no que se refere à multa estabelecida no parágrafo 5º do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, que não foi indicado/fundamentado o percentual aplicado.

Ocorre que a multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, prevista no parágrafo 5º do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, relativa ao descumprimento da obrigação acessória de declarar em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, é equivalente ao valor das contribuições previdenciárias cujo respectivo fato gerador não havia sido declarado em GFIP, observado, por competência, o limite fixado em função do número de segurados a serviço do contribuinte, conforme esclarece o dispositivo a seguir reproduzido:

Art. 32. [...]

[...]

§ 5.º A apresentação do documento [GFIP] 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.

A contribuição não declarada está devidamente demonstrada e especificada na planilha “Cálculo da Contribuição Não Declarada”, que fornece valores e alíquotas por competência. Na planilha “Cálculo da Multa Anterior MP 449/2008” está indicado o valor da multa a ser aplicada observando o limite estabelecido no parágrafo 4º do mesmo artigo (“limitada aos valores previstos no parágrafo anterior”).

Assim sendo, refuta-se os argumentos de nulidade por vício formal ora expostos, não se vislumbrando qualquer prejuízo ao direito de defesa da autuada.

Quanto ao **segundo vício** apontado, deve ser reiterado, inicialmente, que se tratando, no caso, da comparação entre as **multas vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores** e aquela atualmente em vigor, não surte efeitos a alegação de que o inciso II, do artigo 35, da Lei nº 8.212/91, foi revogado pela Lei nº 11.941/2009.

No que pertine à alegada omissão em relação à qual alínea do inciso II, do artigo 35, da Lei nº 8.212/91 foi aplicada no caso concreto, bem como à redação do dispositivo legal considerada, cabe referir que as omissões apontadas não ensejaram qualquer óbice ao direito de defesa da impugnante. Isto porque o Relatório Fiscal, item 5.2, esclarece ter sido considerada para fins de comparação da multa mais benéfica ao contribuinte a multa de mora no percentual de 24% (vinte e quatro por cento). O percentual indicado corresponde à alínea *a* do inciso II, do artigo 35, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.876, de 26/11/99. Cita-se:

5.2. Relativamente aos fatos geradores lançados no presente auto de infração, nas competências 02/05, 04/05, 09/05, 12/05, 02/06 a 04/06, 07/06, 08/06, 12/06, 04/07, 06/07, 13/07, resultou ser mais benéfica ao contribuinte a multa de ofício, estabelecida pelo inciso I, do art. 44 da lei nº 9.430, de 27/12/1996 - DOU de 30/12/1996 (75% - setenta e cinco por cento) que foi comparada com a soma da multa de mora do **inciso II do art. 35 (24% - vinte e quatro por cento)** mais a multa por descumprimento de obrigações acessórias, prevista no § 5º do art. 32, ambos da lei nº 8.212/1991 [...].

Acrescente-se, quanto à redação do dispositivo legal aplicada ao caso concreto, que consta no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, fl. 25, em “Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais”, item “601 – Acréscimos Legais - Multa”, subitem 601.09, a indicação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 na “*redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99*”.

Observe-se, ainda, nesse caso, que a inobservância de determinada formalidade não induz nulidade do ato jurídico se, de algum modo, sua finalidade for alcançada.

A impugnante também refere que no DD - *Discriminativo do Débito as competências com a rubrica 'Lev.: NO1 - FOLHA NÃO OPTANTE', a multa aplicada foi de 75%. Já para a rubrica Lev.: NO - FOLHA NÃO OPTANTE, a multa impingida foi de 24%, e para a rubrica Lev.: DAL - Diferença de Ac. Legais foi de 0,00%. Afirma que a retroatividade deve incidir pela norma mais benéfica e não em comparações por rubricas não legendadas e faz os seguintes questionamentos: [...]... afinal, como o contribuinte vai saber o que se trata NO1, NO?... Qual o critério utilizado? NO1? NO?*

Quanto aos argumentos em referência, constata-se que a impugnante confunde a denominação dada aos levantamentos fiscais com critério de comparação de multas. No entanto, o Discriminativo do Débito - DD é bem claro ao fornecer ao contribuinte a definição de levantamento fiscal, na página 01, fl. 05 dos autos:

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

Também são identificados no DD os Levantamentos Fiscais utilizados no AI (*Levantamentos utilizados neste documento de débito*), dentre eles os indicados pela impugnante: a) NO - FOLHA NÃO OPTANTE.; e b) NO1 - FOLHA NÃO OPTANTE, bem como o Relatório Fiscal esclarece os critérios utilizados na verificação da multa mais benéfica, fundamentando os percentuais de multa por competência.

5. A Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008 (DOU de 04/12/2008), convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009 (DOU de 28/05/2009) instituiu novas diretrizes quanto ao valor da multa aplicada nos lançamentos de ofício de contribuições previdenciárias (art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991), por falta de pagamento ou recolhimento (multa de mora) e por falta de declaração ou declaração inexata na GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (multa por descumprimento de obrigação acessória).

5.1. Em virtude do disposto no art. 106, inciso II, alínea "c" da lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional), deve-se observar o princípio da retroatividade benigna na aplicação da penalidade [...]

5.2. Relativamente aos fatos geradores lançados no presente auto de infração, nas competências 02/05, 04/05, 09/05, 12/05, 02/06 a 04/06, 07/06, 08/06, 12/06, 04/07, 06/07, 13/07, **resultou ser mais benéfica** ao contribuinte a multa de ofício, estabelecida **pelo inciso I, do art. 44 da lei nº 9.430, de 27/12/1996 - DOU de 30/12/1996 (75% - setenta e cinco por cento)** que foi comparada com a soma da multa de mora do inciso II do art. 35 (24% - vinte e quatro por cento) mais a multa por descumprimento de obrigações acessórias, prevista no § 5º do art. 32, ambos da Lei nº 8.212/1991, cujos demonstrativos estão detalhados nas seguintes planilhas: "CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO NÃO DECLARADA", "CÁLCULO DA MULTA ANTERIOR MP 449/2008" e "SAFIS - Comparação de Multas".

5.3 Nas competências 03/05, 06/05, 07/05, 13/05, 05/06, 06/06, 13/06, 13/07, 10/08 e 11/08, foi aplicada a multa por descumprimento de obrigações acessórias prevista no inciso I c/c inciso II do § 3º, ambos do **art.32-A, da Lei nº 8.212/1991, artigo acrescentado pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009**, pois o fato gerador da infração - declaração inexata na GFIP (data da entrega/envio com omissões/incorrekções) - ocorreu após 04/12/2008, data da

entrada em vigor da referida MP, portanto, não se aplicando, nestas competências, o benefício da retroatividade benigna do CTN. O **resultado desta penalidade, foi lançado no Auto de Infração - DEBCAD nº 37.302.453-3, conforme demonstrado na planilha "CÁLCULO DA MULTA APÓS MP 449/2008, em anexo**. Cabe destacar ainda que a multa da obrigação principal foi lançada com base na legislação vigente à época dos fatos geradores (art.35, II, da Lei nº 8.212/1991).

Acrescente-se, quanto ao Levantamento DAL - Diferença de Ac. Legais, que este levantamento não integra o presente Auto de Infração.

Tem-se, assim, que não prosperam os argumentos apresentados.

Quanto ao **terceiro vício** formal, alega a impugnante que não foi explicado à empresa em qual lei os códigos de fundamentação legal 67, 68, 69, 77 e 78, citados no Anexo "SAFIS – Comparação de Multas", foram criados ou o que significam.

Quanto ao argumento em referência é de se ver que o Anexo "SAFIS – Comparação de Multas", é um relatório informatizado padrão, que complementa o Relatório Fiscal que, por sua vez, esclarece os critérios utilizados na verificação da multa mais benéfica e indica as planilhas demonstrativas dos valores considerados pelo sistema informatizado SAFIS na comparação das multas ("Cálculo da Contribuição Não Declarada", "Cálculo da Multa Anterior MP 449/2008"). Senão vejamos.

Há a fundamentação legal quanto à situação "**Atual**", indicada como "**Multa menos Severa**" no "SAFIS - Comparação de Multas", no item 5.2 do Relatório Fiscal, que indica as competências em que a multa mais benéfica é a da legislação atual, mediante o seguinte esclarecimento: "resultou ser mais benéfica ao contribuinte a multa de ofício, estabelecida pelo inciso I, do art. 44 da lei nº 9.430, de 27/12/1996 - DOU de 30/12/1996 (75% - setenta e cinco por cento) que foi comparada com a soma da multa de mora do inciso II do art. 35 (24% - vinte e quatro por cento) mais a multa por descumprimento de obrigações acessórias, prevista no § 5º do art. 32, ambos da Lei nº 8.212/1991".

Nas competências em que, no Anexo "SAFIS – Comparação de Multas", está indicada a situação "**Anterior**" como "**Multa menos Severa**", verifica-se que o Relatório Fiscal, no item 5.3, esclarece ao contribuinte que a multa da obrigação principal foi lançada com base na legislação vigente à época dos fatos geradores (art. 35, II, da Lei nº 8.212/1991), bem como que foi aplicada a multa por descumprimento de obrigações acessórias, prevista no inciso I c/c inciso II do § 3º, ambos do art. 32-A, da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, pois o "fato gerador da infração – declaração inexata na GFIP (data da entrega/envio com omissões/incorrekções) - ocorreu após 04/12/2008, data da entrada em vigor da referida MP", a qual está demonstrada na planilha "Cálculo da Multa Após MP 449/2008", em anexo ao **Auto de Infração Debcad nº 37.302.453-3**.

No **AI Debcad nº 37.302.453-3**, objeto do processo administrativo 11516.003738/2010-15, tem-se identificado na folha de rosto do AI, fl. 02, "**Fundamento Legal: 78**", juntamente com a "Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido"; o "Dispositivo Legal da Multa Aplicada" e os "Dispositivos Legais da Gradação da Multa Aplicada", que identificam o código de Fundamento Legal em referência.

Não foram lavrados Autos de Infração, na ação fiscal, com os códigos de fundamentação legal 67, 68, 69 e 77.

Tem-se, assim, que a omissão apontada não enseja a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que o Relatório Fiscal forneceu à impugnante as informações necessárias ao entendimento dos critérios utilizados na comparação da multa mas benéfica ao contribuinte, indicando os fundamentos legais aplicados, bem como a situação resultante desta comparação (Multa Atual ou Multa Anterior).

Conclui-se, pelas razões expostas, tendo em vista os argumentos impugnatórios apresentados no tópico "Dos vícios formais do lançamento", que a descrição dos fatos e os fundamentos legais indicados no AI encontram-se suficientemente claros para

propiciar o entendimento das infrações imputadas, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica autuada. Descabe, conseqüentemente, acolher alegação de nulidade do Auto de Infração.

[...]

Da Suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP

No que diz respeito às discordâncias da impugnante quanto à lavratura da RFFP, deve ser esclarecido que não compete a esta instância de julgamento se pronunciar a respeito dessa questão, que constitui matéria estranha às atribuições das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJs, como definidas no artigo 233 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, aprovado pela Portaria MF n.º 203, de 14 de maio de 2012 (DOU de 17 de maio de 2012).

Observe-se, apenas, que a formalização de RFFP constitui obrigação legal do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, bem como somente será encaminhado tal documento à autoridade competente, para a tomada das medidas cabíveis, após o trânsito administrativo do presente processo. É o que determina o artigo 1º e o artigo 4º, parágrafo 1º, da Portaria RFB nº 2.439/2010). Cita-se.

Art. 1º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) **deverá formalizar representação fiscal para fins penais** perante o Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

[...]

Art. 4º A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, será formalizada e protocolizada em até 10 (dez) dias contados da data da constituição do crédito tributário. (Redação dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011).

§ 1º **A representação fiscal deverá permanecer no âmbito da unidade de controle até a decisão final, na esfera administrativa**, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente ou na ocorrência das hipóteses previstas no art. 5º, respeitado o prazo legal para cobrança amigável, caso o processo seja formalizado em papel. (Incluído dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011)

Da Produção de Provas

Quanto ao pedido para juntada de novos documentos, cabe esclarecer que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nas exceções do artigo 16, inciso III, parágrafos 4º e 5º do Decreto 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, e desde que a empresa apresente petição fundamentada com a ocorrência das condições previstas no citado artigo, que são: a) a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando que a impugnante não comprova a ocorrência de nenhuma das situações acima previstas, indefiro o pedido para juntada de razões complementares e de novos documentos.

(Destaque na decisão recorrida)

Quanto à Representação Fiscal para Fins Penais, em complemento às considerações da DRJ, acrescentamos que este Conselho, consoante Súmula CARF nº 28, não é competente para se pronunciar sobre tal representação.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira