



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

Processo n° 11634.001206/2007-00
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2301-02.625 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria CONT. PREV. BATIMENTO FP E GFIP
Recorrente TANYTEX CONFECÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/06/2007

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE FINALIDADE.

Não se sustenta a preliminar de nulidade, pois o Fisco realizou o trabalho de verificar a ocorrência do fato gerador e, primordialmente, determinar a matéria tributável no seu respectivo *quantum* de modo a precisar, exatamente, os valores devidos pelo sujeito passivo a título de tributo, que por si só as GFIPs analisadas não seriam suficientes.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 106 DO CTN, NECESSIDADE DE AVALIAR AS ALTERAÇÕES PROVOCADAS PELA LEI 11.941/09.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTO FUNDADO EM INCONSTITUCIONALIDADE DE TRATADO, ACORDO INTERNACIONAL, LEI OU DECRETO.

Por força do art. 26-A do Decreto 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao **INCRA, não há óbice normativo para tal exação.**

CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE.

A contribuição ao SEBRAE como mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, SESI/SENAI e SEST/SENAT, deve ser recolhida por todas as empresas que são contribuintes destas.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula do CARF, 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. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a em rejeitar a preliminar de nulidade da autuação, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Mauro José Silva, que votaram pela nulidade da autuação; b) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Redator designado. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; c) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a) designado(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento às demais alegações apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

Adriano Gonzáles Silvério – Redator

Participaram do presente julgamento a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damiano Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Lançamento, lavrado em 25/09/2007, por ter a empresa acima identificada, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 33/34, deixado de recolher contribuições previdenciárias, parte da empresa, bem como contribuições para o SAT/RAT e terceiros, sobre diferenças apuradas na comparação entre folhas de pagamento e GFIP, nas competências 09/2005 a 06/2007, tendo resultado na constituição de crédito tributário de R\$ 513.784,67.

A autoridade fiscal observou que havia valores declarados em GFIP que não haviam sido recolhidos (FP2) e salários não declarados em GFIP(FP1).

Após tomar ciência pessoal da autuação em 25/09/2007, fls. 01, a recorrente apresentou impugnação, fls. 40/74, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

A 7ª Turma da DRJ/Curitiba, no Acórdão de fls. 107/123, julgou o lançamento procedente, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 30/10/2008, fls. 125.

O recurso voluntário, apresentado em 12/11/2008, fls. 126/154, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Argumenta que não existe possibilidade de lançamento de ofício quanto ao crédito tributário declarado em GFIP. Entende que, por determinação do §7º do art. 33 da Lei 8.212/91, o art. 242, §1º do RPS estabelece que o crédito tributário declarado em GFIP e não pago deve ser diretamente inscrito em dívida ativa. Tendo sido o crédito tributário declarado em GFIP, o único ato administrativo permitido seria a inscrição em dívida ativa e não o lançamento. Entende que o lançamento viola o art. 149 do CTN, posto que a declaração foi prestada sem qualquer vício.

Ao efetuar lançamento inútil o Auditor-Fiscal praticou ato de lançamento nulo por violar a legalidade e por ausência de finalidade.

Prossegue sustentando a ilegalidade da contribuição destinada ao INCRA.

Quanto ao SAT, argumenta ainda que a definição de grau de risco não poderia ser feita por Decreto, bem como pretende que o grau de risco seja aferido em relação a cada um dos estabelecimentos.

Entende que a Taxa Selic não pode ser aplicada, pois utiliza componentes e cálculos não especificamente previstos em lei, mas em norma do BACEN.

Suscita a inconstitucionalidade das contribuições de terceiros e indica a inconstitucionalidade e a ilegalidade da cobrança da Contribuição ao SEBRAE.

Não concorda com a incidência de juros sobre a multa, uma vez que esta já tem caráter punitivo e não pode sofrer acréscimo compensatório.

Entende que a multa aplicável para os fatos geradores declarados em GFIP seria aquela prevista no inciso I e não no inciso II do art. 35 da Lei 8.212/91.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Acatando tais imposições constitucionais e legais, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais insiste na referida vedação, bem como já foi editada Súmula do Colegiado sobre o assunto, conforme podemos conferir a seguir:

“Portaria MF nº 256, de 23 de junho de 2009 (que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF Nº 2

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

Autenticado digitalmente em 25/05/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 06/06

/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 25/05/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assin

ado digitalmente em 28/05/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Portanto, deixamos de apreciar todos os argumentos da recorrente fundados em discussão sobre constitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Nulidade por inconsistências no lançamento

Ao contrário do que afirma a recorrente, o lançamento foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária e das obrigações acessórias, fazendo constar, nos relatórios que compõem a autuação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas, cumprindo adequadamente os preceitos do art. 142 do CTN.

O Relatório Fiscal, juntamente com todos os anexos do AI constantes dos autos, traz todos os elementos que motivaram a lavratura do lançamento e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Incabível a declaração de nulidade de lançamento que traz um enquadramento legal das infrações que permite ao sujeito passivo identificar os dispositivos legais aplicáveis de modo a construir adequadamente sua defesa. O enquadramento legal contido no lançamento de ofício não contém qualquer vício que resulta na nulidade. No mesmo sentido há vários julgados deste Colegiado:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA
Inexiste nulidade no auto que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração. (Ac. 1º CC - 108-05.383)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE -
Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos, atendendo integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infração detectada foi simples falta de recolhimento de tributo. (Ac. 2º CC - 202-11700)

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO -
CERCEAMENTO DE DEFESA - Incabível a argüição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O cerceamento do direito de defesa não prevalece quando todos os valores utilizados na autuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo.

(Acórdão 1º CC, 106-13409)

Entendemos que o lançamento cumpriu as exigências do art. 142 do CTN, o que resulta em afastarmos o argumento de nulidade do lançamento por problemas na descrição do fato gerador.

Lançamento para constituir crédito tributário declarado em GFIP. Vício de finalidade que acarreta a nulidade.

A discussão a respeito da validade da GFIP para constituir crédito tributário já foi objeto de pronunciamento do STJ no Recurso Repetitivo Resp 1.143.094 que transitou em julgado em 12/03/2010 com a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VERIFICAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS ENTRE VALORES DECLARADOS NA GFIP E VALORES RECOLHIDOS (PAGAMENTO A MENOR). TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA). DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUPLETIVO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (DECLARAÇÃO). RECUSA AO FORNECIMENTO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND) OU DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA (CPEN). POSSIBILIDADE.

1. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

2. A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) foi definida pelo Decreto 2.803/98 (revogado pelo Decreto 3.048/99), consistindo em declaração que compreende os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido a título de FGTS. As informações prestadas na GFIP servem como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo INSS.

3. Portanto, a GFIP é um dos modos de constituição do créditos devidos à Seguridade Social, consoante se deduz da leitura do artigo 33, § 7º, da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.528/97), segundo o qual "o crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração,

confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte".

4. Deveras, a relação jurídica tributária inaugura-se com a ocorrência do fato jurídico tributário, sendo certo que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exigibilidade do crédito tributário se perfectibiliza com a mera declaração efetuada pelo contribuinte, não se condicionando a ato prévio de lançamento administrativo, razão pela qual, em caso de não-pagamento ou pagamento parcial do tributo declarado, afigura-se legítima a recusa de expedição da Certidão Negativa ou Positiva com Efeitos de Negativa (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.123.557/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25.11.2009).

(...)

Considerando o art. 62-A do RICARF, o *decisum* acima vincula as decisões deste Colegiado, logo, assumimos que a GFIP constitui o crédito tributário.

Sabemos que o art. 142 do CTN determina que o lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória que tem como finalidade constituir o crédito tributário. Como ato administrativo que é, o lançamento deve seguir a finalidade legal sob pena de nulidade por desvio de finalidade.

A existência do Resp 1.143.094 demonstra que naquele caso a Administração Pública argumentou com a força constitutiva da GFIP, argumento que foi acolhido pelo STJ. No presente caso, o fisco “escolheu” o lançamento de ofício para fatos geradores já incluídos em GFIP. À toda vista, num Estado Democrático de Direito não podemos conviver com situações nas quais a Administração Pública “escolhe” lavrar lançamento em determinados casos, embora este não seja mais necessário, e em outros “escolhe” fazer valer a força constitutiva da GFIP. O lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória que não convive com escolhas. Se é obrigatório, deve ser lavrado. Se não é obrigatório, posto que sua finalidade legal já foi atingida, não pode remanescer no mundo jurídico.

Logo, se determinado crédito tributário já está constituído por meio da declaração dos dados da GFIP, a lavratura posterior de lançamento tomando idênticos fatos geradores revela-se um ato administrativo sem finalidade, posto que sua finalidade legal – constituir o crédito tributário -, já foi atingida.

Assim, o argumento apresentado pela recorrente quanto à nulidade dessa parte do lançamento por vício material é de ser acolhido.

Da contribuição ao INCRA

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação. Não se olvida que a contribuição destinada ao INCRA tenha natureza distinta das contribuições sociais da Seguridade Social. As competências do INCRA são atribuídas pela sua lei de criação e o Estatuto da Terra:

“DECRETO-LEI Nº 1.110, DE 9 DE JULHO DE 1970.

Regulamento Cria o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), extingue o Instituto Brasileiro de

Reforma Agrária, o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário e o Grupo Executivo da Reforma Agrária e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item I, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º É criado o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), entidade autárquica, vinculada ao Ministério da Agricultura, com sede na Capital da República.

Art. 2º Passam ao INCRA todos os direitos, competência, atribuições e responsabilidades do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), do Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA) e do Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA), que ficam extintos a partir da posse do Presidente do novo Instituto.

LEI Nº 4.504, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964.

Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 37. São órgãos específicos para a execução da Reforma Agrária: (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

I - O Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA); (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

II - O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), diretamente, ou através de suas Delegacias Regionais; (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

III - as Comissões Agrárias. (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

Art. 43. O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária promoverá a realização de estudos para o zoneamento do país em regiões homogêneas do ponto de vista sócio-econômico e das características da estrutura agrária, visando a definir:

I - as regiões críticas que estão exigindo reforma agrária com progressiva eliminação dos minifúndios e dos latifúndios;

II - as regiões em estágio mais avançado de desenvolvimento social e econômico, em que não ocorram tensões nas estruturas demográficas e agrárias;

III - as regiões já economicamente ocupadas em que predomine economia de subsistência e cujos lavradores e pecuaristas careçam de assistência adequada;

IV - as regiões ainda em fase de ocupação econômica, carentes de programa de desbravamento, povoamento e colonização de áreas pioneiras.

Art. 74. É criado, para atender às atividades atribuídas por esta Lei ao Ministério da Agricultura, o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário (INDA), entidade autárquica vinculada ao mesmo Ministério, com personalidade jurídica e autonomia financeira, de acordo com o prescrito nos dispositivos seguintes:

I - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário tem por finalidade promover o desenvolvimento rural nos setores da colonização, da extensão rural e do cooperativismo;

II - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário terá os recursos e o patrimônio definidos na presente Lei;

III - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário será dirigido por um Presidente e um Conselho Diretor, composto de três membros, de nomeação do Presidente da República, mediante indicação do Ministro da Agricultura;

IV - Presidente do Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário integrará a Comissão de Planejamento da Política Agrícola;

...”

Vale enfatizar, porque importante, que a contribuição ao INCRA não alcança exclusivamente a produção rural, conforme sua lei de instituição, que relaciona atividades industriais que podem ser desenvolvidas tanto no meio rural como nas regiões urbanas:

“DECRETO-LEI N° 1.146, DE 31 DE DEZEMBRO DE 1970.

Consolida os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955 e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item II, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º As contribuições criadas pela Lei n° 2.613, de 23 de setembro 1955, mantidas nos termos deste Decreto-Lei, são devidas de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei n° 582, de 15 de maio de 1969, e com o artigo 2º do Decreto-Lei n° 1.110, de 9 julho de 1970:

I - Ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA:

1 - as contribuições de que tratam os artigos 2º e 5º deste Decreto-Lei;

2 - 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-lei;

II - Ao Fundo de Assistência do Trabalhador Rural - FUNRURAL, 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o artigo 3º deste Decreto-lei.

Art 2º A contribuição instituída no "caput" do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

I - Indústria de cana-de-açúcar;

II - Indústria de laticínios;

III - Indústria de beneficiamento de chá e de mate;

IV - Indústria da uva;

V - Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;

VI - Indústria de beneficiamento de cereais;

VII - Indústria de beneficiamento de café;

VIII - Indústria de extração de madeira para serraria, de resina, lenha e carvão vegetal;

IX - Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e charqueadas. “

Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que também se consolidou no Supremo Tribunal Federal:

“PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA - EMPRESA URBANA - LEGALIDADE - ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF - RECURSO NÃO ADMITIDO - SÚMULA 168/STJ - AGRAVO REGIMENTAL - AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA - MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA - RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior.

2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso.

3. Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.

4. Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa.

(AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005. DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original)."

A seu turno, destaque-se ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de n.º 211.190, publicado no Diário da Justiça em 29 de novembro de 2002:

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que 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, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes. Agravo regimental não provido.”

Desta forma, não vislumbro reparos na decisão recorrida neste ponto.

Contribuição para financiamento do SAT

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida ao SAT — Seguro de Acidente de Trabalho, em razão da reserva à lei para estabelecer os conceitos de atividade preponderante e grau de risco de acidente de trabalho não confiro razão à recorrente.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei no. 8.212/1991, alterada pela Lei no. 9.732/1998, nestas palavras:

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 11/12/98)

- 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.*

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, vigente à época dos fatos, nestas palavras:

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.

§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física. § 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

...

§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº4.729/2003)

§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº4.729/2003)

§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº4.729/2003).

...

Quanto ao argumento de ilegalidade de o Decreto definir os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave", repele-se tal argüição na medida em que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça já assentou jurisprudência no sentido da legalidade da fixação da alíquota por meio de Decreto. Transcrevemos um Acórdão nesse sentido:

“REsp. 386.028-RS, D.J. 17.11.2003, Rel. Min. Castro Meira

ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO. SAT. GRAU DE RISCO.

1. *É legítimo o estabelecimento, por Decreto, do grau de risco, com base na atividade preponderante da empresa.*

2. *Recurso Especial parcialmente conhecido e improvido."*

Estabelecida a legalidade da definição dos graus de risco por meio de Decreto, resta-nos definir outro ponto que é suscitado sobre o assunto: o grau de risco deve ser aferido por estabelecimento ou na totalidade da empresa?

A controvérsia, a despeito da explícita referência do art. 22, inciso II, alíneas "a", "b" e "c", bem do art. 202 do Decreto 3.048/99 a atividade preponderante da empresa – e não do estabelecimento –, é alimentada pela existência da Súmula 351 do STJ que tem o seguinte conteúdo:

"A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro."

Para compreendermos os fundamentos do surgimento de tal súmula, pesquisamos os precedentes que ensejaram a sua origem. Notamos que em todos eles há uma cadeia de citações de decisões que acabam por ter como origem comum Acórdãos do antigo Tribunal Federal de Recursos (TFR) que se referiam ao regime jurídico da referida exação antes da edição da Lei 8.212/91, especialmente a Lei 6.367/76 e o Decreto 83.081/79.

Verificamos que o art. 15 da Lei 6.367/76 transferiu para o poder regulamentar a competência de classificar os três graus de risco segundo "a atual experiência de risco", *in verbis*:

Art. 15. O custeio dos encargos decorrentes desta lei será atendido pelas atuais contribuições previdenciárias a cargo da União, da empresa e do segurado, com um acréscimo, a cargo exclusivo da empresa, das seguintes percentagens do valor da folha de salário de contribuição dos segurados de que trata o Art. 1º:

I - 0,4% (quatro décimos por cento) para a empresa em cuja atividade o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - 1,2% (um e dois décimos por cento) para a empresa em cuja atividade esse risco seja considerado médio;

III - 2,5% (dois e meio por cento) para a empresa em cuja atividade esse risco seja considerado grave.

§ 1º O acréscimo de que trata este artigo será recolhido juntamente com as demais contribuições arrecadadas pelo INPS.

§ 2º O Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS) classificará os três graus de risco em tabela própria organizada de acordo com a atual experiência de risco, na qual as empresas

serão automaticamente enquadradas, segundo a natureza da respectiva atividade

Exercendo sua função regulamentadora, o Decreto 83.081/79 trazia textualmente como parâmetro para a definição do grau de risco a separação por CGC, conforme pode ser observado em seu art. 40, a seguir reproduzido:

Art. 40. Para os efeitos do artigo 38, a empresa se enquadrará na tabela do Anexo I em relação a cada estabelecimento como tal caracterizado pelo Cadastro Geral de Contribuintes - CGC do Ministério da Fazenda.

§ 1º Quando a empresa ou o estabelecimento com CGC próprio, que a ela se equipara, exercer mais de uma atividade, o enquadramento se fará em função da atividade preponderante.

§ 2º Para os efeitos do § 1º, considera-se atividade preponderante a que ocupa o maior número de segurados.

Seguindo tais dispositivos, o TFR assentou entendimento de que era o CGC de cada estabelecimento que determinava o grau de risco das empresas, sendo que, existindo um único CGC, dever-se-ia apurar a atividade preponderante. Fácil notar que nenhum esforço hermenêutico foi necessário para tanto, pois o então Decreto regulamentador já previa que a classificação seria feita por estabelecimento com CGC próprio.

Ocorre que o regime jurídico da contribuição para financiamento do Seguro de Acidente do Trabalho foi modificado com a entrada em vigor da Lei 8.212/91. A nova lei, além de ampliar a destinação dos recursos da contribuição para o financiamento de todos os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, faz referência à atividade preponderante em seu art. 22. Por seu turno, o Decreto 3.048/99, ao exercer a função regulamentadora, não trouxe mais como critério a separação por CGC ou CNPJ, tendo preferido explicitar seu conceito de atividade preponderante em toda a empresa.

Logo, com a mudança do regime jurídico, restaram superados os fundamentos da jurisprudência do antigo TFR e, por consequência, os fundamentos jurídicos que ensejaram o surgimento da Súmula 351 do STJ, posto que toda a argumentação dos Ministros do STJ nos precedentes da referida súmula amparam-se nas superadas decisões do TFR. Mesmo reconhecendo a necessidade de ser preservada a segurança jurídica que as súmulas ajudam a concretizar, não podemos assumir que as decisões judiciais prevaleçam sobre as leis que lhe são posteriores. Modificada a lei que dava fundamento à Súmula, e não tendo esta força vinculante, desaparece sua força como instrumento que viabiliza a segurança jurídica.

Por mais que entendamos que o grau de risco a que os trabalhadores estão expostos é melhor avaliado por atividade ou por estabelecimento, com o atual regime jurídico aplicável ao assunto, estaríamos decidindo em ofensa à legislação e, portanto, com desprestígio da segurança jurídica, se tomássemos como critério o estabelecimento ou a atividade dentro de um mesmo estabelecimento. Se o Decreto 3.048/99 regulamentou o grau de risco sem extrapolar os limites do poder regulamentar, como entendemos ser o caso, suas determinações sobre o assunto devem ser acatadas.

Assim, a atividade preponderante é aquela que, na empresa, ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, em consonância com o §3º do art. 202 do Decreto 3.048/99. Definida a atividade preponderante, a alíquota aplicável na incidência da contribuição será definida pela consulta à tabela do Anexo V do mesmo Decreto.

Apresentadas nossas ponderações sobre o assunto, passamos à análise da situação da recorrente.

Verificamos que a autoridade fiscal definiu a alíquota do SAT segundo a atividade preponderante da empresa depreendida de seu enquadramento no CNAE 1812-0, Indústria e Comércio Varejista e Atacadista de Artigos de Vestuário, fls. 28, logo nada há a reparar nessa parte do lançamento.

Em adição, a recorrente não fez prova de que possui mais de um estabelecimento que merecesse enquadramento diverso daquele adotado, o que torna tal discussão impertinente ao caso.

Contribuição ao SEBRAE

Sobre a alegação de ilegalidade na imputação de contribuição ao SEBRAE, esclarecemos a recorrente que todas as empresas vinculadas ao SESI/SENAI, ao SESC/SENAC e ao SEST/SENAT são contribuintes do SEBRAE.

A contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) foi criada pela Lei nº 8.029, de 12/04/90, que autorizou o Poder Executivo a desvincular da Administração Pública Federal o antigo CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo, consoante disposto no artigo 8º:

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa – CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

.....
§ 3º As contribuições relativas às entidades de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, poderão ser majoradas em até 0,3% (três décimos por cento), com vistas a financiar a execução da política de Apoio às Microempresas e às Pequenas Empresas.

§ 4º O adicional da contribuição a que se refere o parágrafo anterior será arrecadado e repassado mensalmente pelo órgão competente da Previdência e Assistência Social ao CEBRAE.

O artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.318/86 dispõe sobre a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades das contribuições para o SENAI, SENAC, SESI e SESC.

O Poder Executivo, fazendo uso da autorização legal, editou o Decreto nº 99.570, de 09/10/90, transformando o CEBRAE no atual SEBRAE, conforme o artigo 1º:

Art. 1º Fica desvinculado da Administração Pública Federal o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresas – CEBRAE e transformado em serviço social autônomo.

Parágrafo único. O Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresas – CEBRAE, passa a denominar-se Serviço Brasileiro de Apoio às Microempresas – SEBRAE.

Do mesmo modo que a Lei nº 8.029/90, o Decreto nº 99.570/90 manteve a autorização para o INSS arrecadar o adicional da contribuição, com o repasse ao SEBRAE, nos termos do artigo 6º, que assim dispõe:

Art. 6º O adicional de que trata o parágrafo 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, será arrecadado pelo Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS e repassado ao SEBRAE no prazo de trinta dias após a sua arrecadação.

Já em 28/12/1990, foi editada a Lei nº 8.154, que em seu artigo 8º, definiu os percentuais devidos a título do adicional da contribuição, da seguinte forma:

Art. 8º

(...)

§ 3º Para atender à execução da política de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o artigo 1º do Decreto Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de:

a. 0,1% (um décimo por cento) no exercício de 1991;

b. 0,2% (dois décimos por cento) em 1992; e

c. 0,3% (três décimos por cento) a partir de 1993.

Desta forma, podemos perceber que a questionada contribuição destinada ao custeio do Serviço de Apoio às Microempresas e às Pequenas Empresas, foi criada como uma majoração das contribuições devidas ao SESI/SENAI, SESC/SENAC e, posteriormente, ao SEST/SENAT, criado após o acima mencionado decreto-lei, por meio do art. 7º da Lei nº 8.706, de 14/09/1993.

Conseqüentemente, todas as pessoas jurídicas obrigadas ao recolhimento da contribuição devida às referidas entidades, por força dos dispositivos legais retro transcritos, passaram a ser obrigadas ao recolhimento do adicional devido ao SEBRAE.

Apenas para ilustrar, em relação à cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE, segue ementa do entendimento firmado pelo TRF da 4ª Região:

Tributário – Contribuição ao Sebrae – Exigibilidade. 1. O adicional destinado ao Sebrae (Lei nº 8.029/90, na redação dada pela Lei nº 8.154/90) constitui simples majoração das alíquotas previstas no Decreto-Lei nº 2.318/86 (Senai, Senac, Sesi e Sesc), prescindível, portanto, sua instituição por lei complementar. 2. Prevê a Magna Carta tratamento mais favorável às micro e pequenas empresas para que seja promovido o progresso nacional. Para tanto submete à exação pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo. 3. Precedente da 1ª Seção desta Corte (EJAC n 2000.04.01.106990-9).

ACÓRDÃO: Vistos e relatados estes autos entre as partes acima indicadas, decide a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 17 de junho de 2003. (TRF 4ª R – 2ª T – Ac. nº 2001.70.07.002018-3 – Rel. Dirceu de Almeida Soares – DJ 9.7.2003 – p. 274)

Na mesma linha é o pensamento do STJ, conforme ementa do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento de n.º 840946 / RS, publicado no Diário da Justiça em 29 de agosto de 2007:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÕES AO SESC, AO SEBRAE E AO SENAC RECOLHIDAS PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – PRECEDENTES.

1. A jurisprudência renovada e dominante da Primeira Seção e da Primeira e da Segunda Turma desta Corte se pacificou no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança das contribuições sociais do SESC e SENAC para as empresas prestadoras de serviços.

2. Esta Corte tem entendido também que, sendo a contribuição ao SEBRAE mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, devem recolher aquela contribuição todas as empresas que são contribuintes destas.

3. Agravo regimental improvido.

Desse modo, não procede o argumento da recorrente de que as contribuições destinadas ao SEBRAE não podem ser exigidas.

Multas no lançamento de ofício após a edição da MP 449 convertida na Lei 11.941/2009.

Antes da MP 449, se a fiscalização das contribuições previdenciárias constataste o não pagamento de contribuições, sejam aquelas já declaradas em GFIP, omitidas da GFIP ou mesmo omitidas da escrituração ocorria a aplicação de multa de mora, sendo que esta partia de 12% e poderia chegar a 100%, segundo o inciso II do art. 35 da Lei 8.212/91. Além disso, a fiscalização lançava as multas dos §§4º, 5º e 6º do art. 32 por incorreções ou omissões na GFIP. O §4º tratava da não apresentação da GFIP, o §5º da apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores e o §6º referia-se a apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

Com a edição da referida MP, foi instituído o art. 32-A da Lei 8.212/91 que trata da falta de apresentação da GFIP, bem como trata da apresentação com omissões ou incorreções. Porém, foi também previsto, no art. 35-A, a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 para os casos de lançamento de ofício. Interessa-nos o inciso I do referido dispositivo no qual

temos a multa de 75% sobre a totalidade do imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Tais inovações legislativas associadas ao fato de a fiscalização realizar lançamento que abrangem os últimos cinco anos e de existirem lançamentos pendentes de definitividade na esfera administrativa no momento da edição da novel legislação colocam-nos diante de duas situações:

- lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta;
- lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Vamos analisar individualmente cada uma das situações.

Lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta

Para os lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta, o procedimento de ofício está previsto no art. 35-A da Lei 8.212/91, o que resulta na aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 e na impossibilidade de aplicação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/91.

Assim, se constatar diferença de contribuição, a fiscalização, além do próprio tributo, lançará a multa de ofício que parte de 75% e pode chegar a 225% nas hipóteses de falta de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata. A falta de recolhimento é uma hipótese nova de infração que, portanto, só pode atingir os fatos geradores posteriores a MP 449. Por outro lado, com relação às contribuições previdenciárias, a falta de declaração e a declaração inexata referem-se a GFIP e são infrações que já eram punidas antes da MP 449. A falta de GFIP era punida pelo §4º do art. 32 da Lei 8.212/91 e a declaração inexata da GFIP era punida tanto pelo §5º quanto pelo 6º do mesmo artigo, a depender da existência (§5º) ou não (§6º) de fatos geradores da contribuição relacionados com as incorreções ou omissões.

É certo que, a princípio, podemos vislumbrar duas normas punitivas para a não apresentação e a apresentação inexata da GFIP relacionada a fatos geradores de contribuições: o art. 32-A da Lei 8.212/91 e o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96. Tendo em conta o princípio geral do Direito Tributário de que a mesma infração não pode ser sancionada com mais de uma penalidade, temos que determinar qual penalidade aplicar.

Numa primeira análise, vislumbramos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 seria aplicável para os casos relacionados à existência de diferença de contribuição ao passo que o art. 32-A da Lei 8.212/91 seria aplicável aos casos nos quais não houvesse diferença de contribuição. No entanto, tal conclusão não se sustenta se analisarmos mais detidamente o conteúdo do art. 32-A da Lei 8.212/91. No inciso II, temos a previsão da multa de “*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, (...)*” Claramente, o dispositivo em destaque estipula a multa aplicável

quando houver contribuições apuradas, recolhidas ou não, nos casos nos quais a GFIP não for apresentada ou for apresentada fora de prazo. Logo, podemos concluir que tal inciso aplica-se também àquelas situações em que há apuração de diferença de contribuição. Confirmando tal conclusão, temos o inciso II do §3º do mesmo artigo que estipula a multa mínima aplicável nos casos de omissão de declaração com ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Portanto, diversamente do que preliminarmente concluímos, tanto o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 quanto o art. 32-A da Lei 8.212/91 são aplicáveis aos casos de falta de declaração ou declaração inexata de GFIP quando for apurada diferença de contribuição em procedimento de ofício. Temos, então, configurado um aparente conflito de normas que demanda a aplicação das noções da teoria geral do Direito para sua solução. Três critérios são normalmente levados em conta para a solução de tais antinomias: critério cronológico, critério da especialidade e critério hierárquico.

O critério cronológico (norma posterior prevalece sobre norma anterior) não nos ajuda no presente caso, uma vez que a determinação de aplicarmos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e a inclusão do art. 32-A da Lei 8.212/91 foram veiculados pela mesma Lei 11.941/2009.

O critério hierárquico também não soluciona a antinomia, posto que são normas de igual hierarquia.

Resta-nos o critério da especialidade.

Observamos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/86 refere-se, de maneira genérica, a uma falta de declaração ou declaração inexata, sem especificar qual seria a declaração. Diversamente, o art. 32-A faz menção específica em seu *caput* à GFIP no trecho em que diz “*o contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei(...)*”. Logo, consideramos que no conflito entre o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e o art. 32-A da Lei 8.212/91, este último é norma específica no tocante à GFIP e, seguindo o critério da especialidade, deve ter reconhecida a prevalência de sua força vinculante.

Em adição, a aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91 pode ser justificada pelo nítido caráter indutor que a penalidade do art. 32-A assume, facilitando, no futuro, o cálculo do benefício previdenciário. Pretende a norma do art. 32-A estimular a apresentação da GFIP na medida em que a penalidade é reduzida à metade se a declaração for apresentada antes de qualquer procedimento de ofício (§2º, inciso I); ou reduzida a 75% se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação (§2º, inciso II). Esse estímulo pode ser compreendido em benefício do trabalhador na medida em que as informações da GFIP servirão como prova a favor deste no cálculo da benefício previdenciário, tendo em conta que, segundo o §3º do art. 29 da Lei 8.213/91, “*serão considerados para cálculo do salário-de-benefício os ganhos habituais do segurado empregado, a qualquer título, sob forma de moeda corrente ou de utilidades, sobre os quais tenha incidido contribuições previdenciárias, exceto o décimo-terceiro salário (gratificação natalina)*.” Se o cálculo do salário-de-benefício considerará a base de cálculo das contribuições, certamente a GFIP é um importante meio de prova dos valores sobre os quais incidiram as contribuições. Se aplicássemos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, não haveria qualquer mecanismo de estímulo ao empregador para apresentar a GFIP. Iniciado o procedimento de ofício, seria aplicada, no mínimo, a multa de 75% sobre a diferença das contribuições, sem que a apresentação da GFIP pudesse alterar tal valor. O empregador

poderia simplesmente pagar a multa e continuar omisso em relação à GFIP, deixando o empregado sem este importante meio de prova para o cálculo do benefício de aposentadoria. Assim, a hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário reforça a necessidade de prevalência do art. 32-A.

Portanto, seja pela aplicação do critério da especialidade ou pela hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário, temos justificada a aplicação do art. 32-A no caso de omissão na apresentação da GFIP ou apresentação desta com informações inexatas.

Acrescentamos que não há no regime jurídico do procedimento de ofício previsto na MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, a previsão para multa de mora pelo fato de ter ocorrido atraso no recolhimento. Trata-se de infração – o atraso no recolhimento - que deixou de ser punida por meio de procedimento de ofício. Outra infração similar, mas não idêntica, foi eleita pela lei: a falta de recolhimento.

Nesses termos, temos como delineado o novo regime jurídico das multas em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias previsto pela MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, aplicável aos fatos geradores ocorridos após a edição da referida MP.

Lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Com base nesse novo regime jurídico vamos determinar a penalidade aplicável à outra situação, ou seja, para os casos de lançamento relacionado aos fatos geradores anteriores à edição da MP porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Para tanto, devemos tomar o conteúdo do art. 144 do CTN em conjunto com o art. :

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

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;

Documento assinado digitalmente em ~~11~~ - *tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

Autenticado digitalmente em 25/05/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 06/06

/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 25/05/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assin

ado digitalmente em 28/05/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 interpretação conjunta desses dois dispositivos resulta na conclusão de que devemos aplicar o regime jurídico das penalidades conforme a lei vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, salvo se lei posterior houver instituído penalidade menos severa ou houver deixado de definir um fato como infração.

Para os lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, de plano devemos afastar a incidência da multa de mora, pois a novo regime jurídico do lançamento de ofício deixou de punir a infração por atraso no recolhimento. O novo regime pune a falta de recolhimento que, apesar de similar, não pode ser tomada como idêntica ao atraso. O atraso é graduado no tempo, ao passo que a falta de recolhimento é infração instantânea e de penalidade fixa. No regime antigo, o atraso era punido com multa de mora de 12% a 100%, ao passo que no regime atual o atraso não é punível em procedimento de ofício e pode atingir até 20% nos casos em que não há lançamento de ofício.

Nossa conclusão de afastar a multa de mora pode também ser amparada no princípio da isonomia. Vejamos um exemplo. Duas empresas, A e B, atuam no mesmo ramo, tem a mesma estrutura de pessoal e de remuneração, bem como utilizam o mesmo escritório contábil para tratar de sua vida fiscal.

A empresa A foi fiscalizada em 2007 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, a multa de mora e a multa por incorreções na GFIP prevista no art. 32, §5º da Lei 8.212/91. Quando do julgamento de seu processo, considerando o novo regime de multas segundo nossa interpretação, o órgão julgador manteve o lançamento, mas determinou que a multa relacionada à GFIP fosse comparada com a multa do 32-A da Lei 8.212/91.

A empresa B foi fiscalizada em 2009 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, sem aplicação de multa de mora, e a multa pela declaração inexata da GFIP com base no art. 32-A da Lei 8.212/91 ou com base no art. 32, §5º da Lei 8.212/91, o que lhe for mais favorável. Facilmente pode ser notado que a empresa B responde por crédito tributário menor que a empresa A, pois não foi aplicada a multa de mora. Somente com a aplicação do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN para afastar a multa de mora no caso da empresa A é que teremos restaurada a situação de igualdade entre as empresas A e B.

No tocante às penalidades relacionadas com a GFIP, deve ser feito o cotejamento entre o novo regime – aplicação do art. 32-A para as infrações relacionadas com a GFIP – e o regime vigente à data do fato gerador – aplicação dos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, prevalecendo a penalidade mais benéfica ao contribuinte em atendimento ao art. 106, inciso II, alínea “c”. Tal procedimento aplica-se, inclusive, para a multa de ofício aplicada com

fundamento no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 motivada por falta de declaração ou declaração inexata.

Efeito confiscatório da multa de ofício

Em relação ao argumento despendido pela recorrente em relação ao elevado valor da multa, que no seu entender configuraria agressão ao princípio constitucional da vedação ao confisco (artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal), deve-se esclarecer que, sendo o Conselho de Contribuintes órgão do Poder Executivo, não lhe compete apreciar a conformidade de lei validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Ademais, o art 62 do Regimento Interno deste Colegiado, Portaria MF nº-256/2009, veda aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Por fim, sabendo-se que o art. 72 da Portaria MF 256/2006 tornou obrigatória a observância por parte dos membros do CARF das súmulas do colegiado e que o assunto é objeto da Súmula CARF nº 2 a seguir transcrita, não é possível apreciarmos o pedido da recorrente referente ao efeito confiscatório da multa de ofício que está prevista em diploma legal que está validamente surtindo efeitos no ordenamento jurídico pátrio.

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

Súmulas 2 do 1º e 2º CC”

Legalidade da Taxa SELIC como juros de mora

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, conforme podemos conferir a seguir:

Súmula CARF N.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais..

Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Juros de mora. Incidência sobre o total do crédito tributário lançado.

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

Autenticado digitalmente em 25/05/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 06/06

/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 25/05/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assin

ado digitalmente em 28/05/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A recorrente insurge-se contra a aplicação dos juros de mora sobre as multas de ofício ou de mora lançadas.

O assunto já foi objeto de Súmula neste Colegiado:

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Assim, os juros de mora incidem sobre o total de crédito tributário, seja ele originário de obrigação principal ou de penalidade pecuniária.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **Recurso Voluntário** de modo: (a) anular, por vício material, a parte do lançamento referente a crédito tributário declarado em GFIP; (b) a afastar a multa de mora.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério – Redator Designado

Sustenta a recorrente que o lançamento seria nulo, haja vista que os valores apurados teriam sido declarados em GFIP e, portanto, o presente ato seria desnecessário.

Dirirjo da tese alegada haja vista que na presente NFLD a fiscalização, como fica evidente no Relatório Fiscal não se restringiu a apurar valores confessados em GFIP. Pelo contrário, lavrou a Notificação atendendo exatamente aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional que estabelece:

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

Isto, porque cotejou os valores confessados pelo sujeito passivo em GFIP com os valores arrolados em Folhas de Pagamentos e Rescisões de Contrato de Trabalho, apropriando, de acordo as prioridades, valores pagos em GPS.

Pela análise do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados verifica-se, competência por competência, os valores que foram deduzidos a título de pagamento prévio e suas respectivas apropriações, conforme a natureza do que fora pago.

Esses fatos revelam a meu ver que o Fisco realizou o trabalho de verificar a ocorrência do fato gerador e, primordialmente, determinar a matéria tributável no seu respectivo *quantum* de modo a precisar, exatamente, os valores devidos pelo sujeito passivo a título de tributo, que por si só as GFIPs analisadas não seriam suficientes.

Atendeu assim o artigo 37 da Lei nº 8.212/91 que a época dos fatos dispunha:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.”

Ademais, registro que o procedimento da fiscalização e formalização do lançamento cumpriu todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, razão pela qual não vejo qualquer prática irregular ocorrida no momento da notificação que

pudesse ensejar a nulidade da NFLD em questão. Nesse sentido, transcreve-se a redação dos citados dispositivos legais, *verbis*:

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

I – a qualificação do autuado;

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

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do notificado;

II – o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III – a disposição legal infringida, se for o caso;

IV – a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

O sujeito passivo foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.535, de 10.12.1997)

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III – por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)”

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade.

“Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).”

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Por essa razão, não acolho a alegação de nulidade da autuação.

Multa

Há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a **novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.**

Processo nº 11634.001206/2007-00
Acórdão n.º 2301-02.625

S2-C3T1
Fl. 171

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário para, NO MÉRITO, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para aplicar a multa prevista no artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte.

Adriano Gonzáles Silvério