



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

Processo n° 11946.000265/2008-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.508 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente SUPERMERCADO CECILIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS.

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

AFERIÇÃO INDIRETA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. O uso da aferição indireta para apurar parcelas salariais tributadas, quando observados os requisitos legais, não acarreta nulidade nem cerceia o direito à ampla defesa. O descumprimento de intimação fiscal para o fornecimento de documentos justifica o uso da aferição indireta.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO À MARGEM DA FOLHA DE PAGAMENTO. PROVA COLHIDA EM RECLAMAÇÃO TRABALHISTA. POSSIBILIDADE.

É fundado em prova hábil e idônea o lançamento do crédito tributário previdenciário que constata, analisando autos de reclamatórias trabalhistas, os pagamentos denominados "por fora" à margem da folha de pagamento. A atuação da Fiscalização não se vincula às decisões proferidas no processos judiciais.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO LEI N° 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N° 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB N° 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Aplica-se a legislação inovadora quando mais benéfica ao sujeito passivo. A comparação das multas previstas na legislação, para efeito de aferição da mais benéfica, leva em conta a natureza da exação, e não a sua nomenclatura.

Em se tratando de lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória e principal, a aplicação da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, deve retroagir para beneficiar o contribuinte se resultar menor do que a soma das multas previstas nos artigos 32, §§ 4º e 5º, e 35, inc. II, da mesma lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para afastar a exigência fiscal lançada até o período de apuração de novembro de 1999, inclusive. Em relação ao mérito, também por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente), Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela recorrente contra decisão do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária de Ribeirão Preto/SP, que julgou procedente em parte o lançamento do crédito tributário.

O lançamento se refere à contribuição previdenciária incidente sobre o pagamento de contribuintes individuais e empregados, parte patronal, GILRAT, parte dos segurados e as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), referente ao período de janeiro/1995 a dezembro/2004, no valor de R\$ 2.724.179,13 (dois milhões, setecentos e vinte e quatro reais, cento e setenta e nove reais e treze centavos), consolidado em 21/12/2005.

Os valores lançados foram apurados mediante análise das folhas de pagamento, recibos de pagamentos a autônomos, GFIP, RAIS, bem como documentos constantes dos autos de reclamações trabalhistas. A ação fiscal foi motivada por ofício da Polícia Federal em que se relatava a prática reiterada do denominado pagamento “por fora”.

O lançamento do crédito tributário foi efetuado, em parte, por aferição indireta.

Foi emitido Relatório Fiscal Complementar às fls. 1.405/1412, em que a autoridade fiscal narra um equívoco no somatório do valor total no levantamento MG8, propondo a retificação do valor do crédito tributário lançado.

A recorrente apresentou impugnação tempestiva, tendo a autoridade julgadora de primeira instância prolatado decisão nos termos da seguinte ementa:

CUSTEIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

MOTIVAÇÃO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE.

VERACIDADE. CONTRADITÓRIO. AMPLA

DEFESA. ONUS DA PROVA. PROVA

DOCUMENTAL. PRECLUSÃO TEMPORAL.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA MULTA.

LEGALIDADE. ATO VINCULADO. INEXISTÊNCIA

DE CONFISCO. RAZOABILIDADE. PROCESSO

ADMINISTRATIVO FISCAL PREVIDENCIÁRIO.

SANEAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

LEGITIMIDADE DO LANÇAMENTO.

Devida a contribuição previdenciária e as destinadas aos terceiros sobre a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador, nos termos da lei.

Devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga ou creditada a contribuintes individuais a serviço da empresa.

A decadência no âmbito da Previdência Social é decenal. O direito do fisco previdenciário constituir seu crédito sujeita-se ao prazo decadencial de 10 anos, previsto em norma específica da Previdência Social.

Inexiste cerceamento de defesa pois foram cumpridas as formalidades essenciais para a lavratura da NFLD.

A NFLD devidamente motivada, com a descrição das razões de fato e de direito, em conformidade com o art. 33 e art. 37 da Lei nº 8.212/91 e art. 243 do RPS/99, contendo as informações suficientes ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo Notificado, é ato

administrativo que goza de presunção de legalidade e veracidade, a incumbir ao sujeito passivo o ônus da prova,

nos termos do art. 333, inciso II, do CPC.

Se, ao examinar a escrituração contábil ou qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, deve apurar, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, conforme estabelece o artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91.

As contribuições sociais, não recolhidas nas épocas próprias estão sujeitas à multa e aos juros equivalentes a taxa SELIC.

A cobrança de juros equivalentes à taxa referencial SELIC é de caráter irrelevável e está amparada pelo disposto no artigo 34, da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei nº 9.528/97.

Inexiste efeito confiscatório na multa administrativa aplicada pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias na data estabelecida, com fulcro no art. 35 da Lei 8.212/91.

Não cabe na esfera administrativa discussão sobre a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, nos termos do art. 20 da Portaria MPS nº 520/04.

A prova documental no contencioso administrativo previdenciário deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas. Artigo 8º, Artigo 9º, §§ 1º e 2º da Portaria MPS nº 520/04.

Constando da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, mesmo que de forma complementar, o demonstrativo correto dos valores devidos, não há que se falar em vício que macule o procedimento fiscal e enseje a declaração de nulidade da NFLD.

Os vícios processuais que não estejam elencados no art. 31 da Portaria n.º 520/2004 permitem o saneamento da falta, nos termos do art. 32, da mesma Portaria. Saneado o processo, reaberto o prazo de defesa, em respeito ao princípio da ampla defesa.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 3335/3376), onde combate a decisão de primeira instância, nos termos das razões sintetizadas a seguir:

Preliminarmente:

Nulidade do lançamento por ausência de motivação idônea e aparente. O lançamento não foi provado, tendo sido efetuado por aferição indireta, tomando-se por base ações trabalhistas em que não se restou demonstrada a incidência de contribuições previdenciárias. Não pode haver lançamento baseado em presunção.

Houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que se imputou infrações ao autuado sem a devida apuração dos valores apontados.

No mérito:

A ilegalidade da contribuição ao Salário-Educação ao SAT e ao Incra.

A origem do lançamento são documentos encontrados em ações trabalhistas em que não ficou comprovado a diferença de valores em nenhum dos casos.

A decadência e prescrição.

As multas aplicadas são confiscatórias e os juros ilegítimos.

Por fim, requer seja julgada improcedente a NFLD.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

O Recurso Voluntário preenche todos os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Prejudicial de Mérito - Decadência

O recorrente alega a prescrição e a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário. No que tange à prescrição, que é a perda do direito de ação, não há de se cogitar, uma vez que o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa com o protocolo da impugnação.

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito

Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada

inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, in verbis:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e

municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1o O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

O Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido da imprescindibilidade de pagamento parcial do tributo para que seja aplicada a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN; caso contrário, aplica-se o artigo 173, I do CTN que transfere o termo *a quo* de contagem para o exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Também atribuiu status de repetitivos a todos os processos que se encontram tramitando sobre a matéria. E, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, a decisão deve ser reproduzida nas turmas deste Conselho.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Este CARF sumulou o entendimento acerca do que se entende por pagamento parcial. De acordo com a Súmula nº 99, considera-se que houve pagamento parcial quando os recolhimentos efetuados se referem à parcela remuneratória objeto do lançamento:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Destarte, no presente caso, temos que o lançamento se perfectibilizou com a ciência pessoal ocorrida em 26/12/2005 (fl.3). Verificou-se que não há nos autos prova de que houve antecipação do pagamento relativa ao crédito tributário lançado. Desse modo, aplica-se a regra inserta no art. 173, I, do CTN. Estão atingidos pela decadência, pois, as competências de 01/1994 a 11/1999, inclusive.

Preliminarmente – Nulidade

Sustenta a recorrente a nulidade do lançamento por ausência de motivação idônea e aparente. De acordo com a sua tese o lançamento não foi provado, tendo sido efetuado por aferição indireta, tomando-se por base ações trabalhistas em que não se restou demonstrada a incidência de contribuições previdenciárias.

Alega, ainda que houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que se imputou infrações ao autuado sem a devida apuração dos valores apontados.

Verifica-se da narrativa constante do Relatório Fiscal:

2 DO FATO GERADOR

2.1 Os fatos geradores que originaram o crédito foram as remunerações mensais pagas aos segurados empregados apuradas nas folhas de pagamentos - **FP**, Recibo de Pagamento Individual - **RPI**, nas correspondentes Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - **GFIP** e **RAIS** - Relação Anual de Informações Sociais Para o período de janeiro de 1995 a junho de 1997 a empresa não apresentou a esta auditoria Folhas de Pagamentos e nem Recibos de

Pagamento Individual - RPI, por esta razão, as remunerações pagas aos segurados empregados, nesse período, foram extraídas das **RAIS** - Relação Anual de Informações Sociais constantes do sistema DATAPREV - Cadastro Nacional de Informações Sociais. A partir julho de 1997 a empresa apresentou as Folhas de Pagamentos e os Recibos de Pagamentos Individuais - RPI dos quais foram extraídos os dados para confronto com os Recibos de Pagamentos Individuais - RPI constantes dos Processos trabalhistas

2.2 De conformidade com a legislação em vigor, também foram considerados fatos geradores das contribuições previdenciárias as bases de cálculo aferidas indiretamente a partir de remunerações pagas aos segurados empregados.

Tem-se que o crédito tributário foi parcialmente aferido diretamente. Outra parte foi aferida indiretamente através da RAIS e da análise de documentos constantes de autos de reclamatórias trabalhistas.

Não há nenhuma irregularidade na colheita de documentos que instruem os autos de processos judiciais. Eventual valoração desses documentos por parte do Juiz do Trabalho, seja em sentido a favor ou contrário ao contribuinte, não tem qualquer reflexo na órbita do procedimento fiscal de constituição do crédito tributário. A autoridade fiscal busca o documento em si para identificar a ocorrência do fato gerador de contribuição previdenciária, não a reclamatória trabalhista.

Imperioso ressaltar que, consoante narrado no Relatório Fiscal, a ação fiscal foi desencadeada por uma solicitação da Delegacia de Polícia Federal que constatou a nefasta prática do denominado pagamento “por fora” da folha de pagamento com fim escuso de sonegar parcialmente os tributos devidos incidentes sobre a massa salarial.

Infere-se dos autos que muitos dos empregados que receberam pagamentos sem transitar pela contabilidade da empresa ingressaram com reclamações trabalhistas, sendo dever da autoridade fiscal perquirir acerca de elementos que possam identificar a ocorrência de fato gerador.

A autoridade fiscal fundamentou o procedimento de aferição indireta. O lançamento fiscal está lastreado em robusta prova documental que legitima a atuação fiscal, que agiu de acordo com o art. 142, do Código Tributário Nacional.

A recorrente foi regularmente intimada da NFLD, que possui Relatório Fiscal e anexos que demonstram competência e por tipo de levantamento, a identificação do fato gerador, base de cálculo, alíquota e montante do tributo devido. O processo administrativo fiscal, por sua vez, atende ao disposto na legislação de regência, não procedendo a alegativa de cerceamento ao direito de defesa formulada pela recorrente.

Nessa toada, não existe nenhuma irregularidade no presente lançamento, devendo ser, de plano, afastada a alegação de nulidade do presente lançamento.

Do mérito

Da prova colhida no processo trabalhista

Alega a recorrente que:

a auditoria fiscal se utilizou de documentos (recibos de pagamentos) anexados a reclamações trabalhistas de ex-empregados indicando remuneração diferente e superior àquela oferecida a cálculo de contribuições previdenciárias (INSS) pela empresa, constante de folhas de pagamentos e GFIP.

Ocorre, porém, que não assiste razão ao auditor fiscal nas diferenças apontadas, visto não estarem amparadas por comprovação efetiva, haja vista que em todos os processos trabalhistas examinados não foi comprovada e reconhecida diferença nas remunerações dos ex-empregados (Reclamantes). A situação apresentada a apreciação pelo Poder Judiciário e este não reconheceu a referida situação como válida e verdadeira, e, pelo contrário, decidindo e extinguindo o litígio de outra forma, não pode ser alterada ou desconsiderada se não através do próprio Judiciário e da forma e no prazo que a legislação assim permitir.

O argumento de mérito supra transcrito se confunde com a abordagem trazida a lume nas preliminares, sendo necessário repisar o que já fora dito alhures acerca da colheita da prova nos autos de reclamações trabalhistas.

Não há nenhuma irregularidade na colheita de documentos que instruem os autos de processos judiciais. Eventual valoração desses documentos por parte do Juiz do Trabalho, seja em sentido a favor ou contrário ao contribuinte, não tem qualquer reflexo na órbita do procedimento fiscal de constituição do crédito tributário. A autoridade fiscal busca o documento em si para identificar a ocorrência do fato gerador de contribuição previdenciária, não a reclamatória trabalhista.

Imperioso ressaltar que, consoante narrado no Relatório Fiscal, a ação fiscal foi desencadeada por uma solicitação da Delegacia de Polícia Federal que constatou a nefasta prática do denominado pagamento “por fora” da folha de pagamento com fim escuso de sonegar parcialmente os tributos devidos incidentes sobre a massa salarial.

Infere-se dos autos que muitos dos empregados que receberam pagamentos sem transitar pela contabilidade da empresa ingressaram com reclamações trabalhistas, sendo dever da autoridade fiscal perquirir acerca de elementos que possam identificar a ocorrência de fato gerador.

Acrescente a isso, o fato de que em nenhum trecho do recurso voluntário a recorrente faz menção ao ofício da Delegacia da Polícia Federal, defendendo-se da prática de pagamento “por fora”.

Por derradeiro, é relevante destacar que a recorrente não traz qualquer documento ou mesmo apresenta argumento para afastar a presunção estabelecida pelo procedimento de aferição indireta adotado, o que poderia fazê-lo nos termos do que dispõe o art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Destarte, não há qualquer irregularidade na análise dos processos trabalhistas, sendo despidendo a juntada de cópias dos processos trabalhistas requerida pela recorrente, uma vez que os documentos analisados pela autoridade fiscal foram suficientes para embasar o presente lançamento.

Da inconstitucionalidade do Salário-Educação, SAT, Incra e violação ao princípio da estrita legalidade tributária

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 nº 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.”

Entretanto, a argumentação do recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, como infringência aos princípios da vedação ao confisco e capacidade contributiva.

Da multa confiscatória

A recorrente sustenta o caráter confiscatório da multa que lhe foi aplicada, com base no artigo 150 inciso IV, da Constituição Federal.

Entretanto, de igual modo ao item precedente, a argumentação da recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

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

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, como a infringência aos princípios da vedação ao confisco.

Da aplicação da Taxa Selic

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.

Assim sendo, improcede a argumentação da recorrente quanto à não incidência de juros de mora no presente lançamento.

Da retroatividade da multa mais benéfica

Ressalvando a mudança de entendimento deste Relator, tenho que a multa aplicada no lançamento sob análise não teve caráter moratório, devida pelo pagamento do tributo a destempo, mas tratou-se de multa resultante da ação estatal que, por meio da medida fiscal, efetuou o lançamento nos termos do art. 142 do CTN.

No Direito Tributário, as multas se classificam em dois gêneros: as multas de mora e as multas punitivas.

As multas de mora são destinadas a reparar a impontualidade do contribuinte que, embora a destempo, adimpliu, espontaneamente, sua obrigação tributária. Têm efeito desestimulador do pagamento em atraso, de modo a compelir o contribuinte a pagar o tributo no prazo legalmente previsto, sob pena de arcar com ônus econômico adicional. As multas moratórias não se confundem com os juros de mora, cuja finalidade é a remuneração do capital no tempo. Tanto as multas quanto os juros moratórios integram o crédito tributário.

As multas punitivas são sanções aplicadas ao contribuinte que deixou de, espontaneamente, cumprir a obrigação tributária, seja ela acessória ou principal. São aplicáveis quando, em atividade plenamente vinculada, o poder público identifica o descumprimento da obrigação e procede ao lançamento, como previsto no art. 142 do CTN, o que implica a imposição legal de penalidade pecuniária, na forma de multa, que integra o crédito tributário. As multas punitivas possuem duas distintas espécies: a multa de ofício e a multa isolada. A multa de ofício surge com o descumprimento da obrigação principal e é a ela vinculada, geralmente representando um percentual do tributo não recolhido. A multa isolada decorre do descumprimento de obrigação acessória e, com o lançamento, converte-se em obrigação principal.

No caso dos autos, independentemente da nomenclatura utilizada pela legislação de fundamento ou pelo auto de infração, tratam-se de multas aplicadas em decorrência do descumprimento de obrigações tributárias principais, consistentes no não recolhimento dos valores de contribuições previdenciárias devidas pela Recorrente, apuradas mediante ação fiscal. Portanto, não há dúvidas de que multas constantes do discriminativo do débito, que

compõe o auto de infração, têm natureza de multas de ofício. Não se trata de recolhimento espontâneo de tributos ocorrido após o vencimento, o que descaracteriza a natureza moratória das multas.

Diante da constatação de que o encargo é, materialmente, multa de ofício, vale invocar o posicionamento da CSRF sobre a matéria, cujo entendimento encontra-se pacificado. Reproduzo, pois, parte do voto condutor do Acórdão nº 9202-006.028, com cuja fundamentação concordo e assumo como parte das razões de decidir:

De início (sic), cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma unânime pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA MULTA APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA COMPARATIVO DE MULTAS APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da

verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente.

Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art.

35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Pois bem, no caso de contribuições objeto do presente lançamento, a legislação vigente quando dos fatos geradores determinava que não incidia a multa prevista no art. 32, § 5º, mas somente a descrita no art. 35. Portanto, a comparação deve ser feita entre a multa do revogado art. 35, que vigia na época fatos geradores, e a multa introduzida pela legislação superveniente, que vigia quando do lançamento, que é a descrita no art. 35-A. Todos os dispositivos citados são da Lei nº 8.212, de 1991.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento, em preliminar, reconhecendo a decadência do período de 01/1994 a 11/1999 e, no mérito, negando-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra