



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

Processo n° 12196.000883/2007-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.570 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2018
Matéria ASSUNTOS PREVIDENCIARIOS
Recorrente BOI VERDE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA PATRONAL. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

É uma obrigação principal da empresa fazer o recolhimento e apurar as contribuições previdenciárias juntamente com todos os benefícios incluindo o acidente de trabalho e demais fundos, inclusive terceiros, onde tem apreciação em folha de pagamento de seus segurados empregados, bem como as contribuições incidentes sobre o pró-labore dos administradores na qualidade de contribuintes individuais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 153/173, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS, de fls. 131/135, a qual julgou procedente lançamento de contribuições previdenciárias devidas pela empresa (cota patronal, SAT e terceiros) incidente sobre valores pagos aos empregados, contribuintes individuais e aos administradores a título de pró-labore, conforme o auto de infração DEBCAB nº 35.919.815-5 de fls. 03/69, lavrado em 04/09/2006, relativo aos períodos de 10/2001 a 03/2006, com ciência do RECORRENTE em 12/09/2006, conforme assinatura no auto de infração (fls.03).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 1.005.248,02 (um milhão, cinco mil e duzentos e quarenta e oito reais e dois centavos), já incluídos os juros e a multa.

Conforme o Relatório Fiscal nº 35.919.815-5 de fls. 76/78:

- A Ação Fiscal apurou os créditos à previdência social nos respectivos tipos de levantamento, a saber: Levantamento FP - Folha de Pagamento (Valor declarado em GFIP); e Levantamento FP1 - Folha de Pagamento (Valor não declarado em GFIP);

- Apurou-se o débito, com base nas remunerações registradas nas Folhas de Pagamentos e RAIS conforme relacionados no Relatório de Lançamentos, com as seguintes alíquotas aplicadas sobre as remunerações:

- Empresa: 20 %
- SAT: 3%
- Terceiros: 5,8%

Da Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 111/122 em 27/9/2006. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

“5. Inconformada, a empresa apresentou defesa tempestiva, protocolada em 27/09/2006 às folhas 109 a 120, na qual, em síntese, alega que o Auto de Infração encontra-se maculado por inúmeros vícios e irregularidades em especial sustenta ausência de motivação do ato administrativo.

“6. Pleiteia direito de recorrer sem perder os abatimentos legais, e acrescenta que a multa é excessiva e desarrazoada.

7 Prossegue o impugnante reiterando a alegação de que não teria sido motivada a aplicação da multa, e ainda que não tinha conhecimento de que estava em atraso. Nesse diapasão afirma que o auto é nulo.

8. Retomando a tese de que a multa é excessiva e de caráter confiscatório, aduz que o fiscal do trabalho não tem competência para delimitar se a pessoa que está na empresa é empregado ou não, e que isto seria função do Poder Judiciário, sendo assim para o enquadramento da multa a empresa não tem 113 empregados mas uma quadro abaixo de 100.

9. Finaliza com pedido de anulação do Auto de Infração, alternativamente redução da penalidade. Pede também prazo de 15 dias para juntar instrumento de substabelecimento.

10. É o relatório.”

Da Decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 131/135):

Assunto: OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

Ano-calendário: 10/2001 a 03/2006

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA PATRONAL. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

É uma obrigação principal da empresa fazer o recolhimento e apurar as contribuições previdenciárias juntamente com todos os benefícios incluindo o acidente de trabalho e demais fundos, inclusive terceiros, onde tem apreciação em folha de pagamento de seus segurados empregados, bem como as contribuições incidentes sobre o pró-labore dos administradores na qualidade de contribuintes individuais.

No mérito, decide que a alegação da falta de motivação do lançamento do crédito não tem argumentação plausível, bem como a alegação do não conhecimento do débito. Uma vez efetivamente constatado a ocorrência dos fatos geradores não incluídos em GFIP, é dever da fiscalização constituir o crédito objeto da NFLD, portanto, plenamente motivado o ato.

Desta forma, o julgador entendeu que o ato de lançamento foi revestido de todas as formalidades legais, e considerando que o RECORRENTE não apresentou nenhum objeto capaz de infirmar o lançamento, o mesmo preenche todos os requisitos de liquidez e certeza, de forma que o lançamento é totalmente procedente.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 30/3/2007, conforme aviso de fls. 148, apresentou o recurso voluntário de fls. 153/173 em 2/5/2007.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Estes recursos compuseram lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINARES

1. Depósito Recursal

Preliminarmente, merece prosperar a alegação do contribuinte acerca da desnecessidade de depósito recursal prévio como critério de admissibilidade do recurso voluntário.

O Superior Tribunal Federal já consolidou seu entendimento sobre a matéria, *in verbis*:

“Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”

Desta forma, plenamente admissível o presente recurso voluntário.

2. Nulidade por falta de motivação

A RECORRENTE alega que houve falta de motivação da autoridade fiscalizadora para lançar a presente NFLD, uma vez que não foram expostos os fatores que concorreram e que foram determinantes para a constituição do crédito tributário.

Neste sentido, a despeito de o Relatório Fiscal de fls. 76/78 ser bastante simplório na exposição dos motivos que ensejaram o lançamento do crédito, a autoridade fiscal indica que o crédito foi apurado com base nas Folhas de Pagamentos e Relação Anual de Informação Social-RAIS do período.

No presente processo foram utilizadas como base para a apuração do crédito tributário valores declarados em GFIP (Levantamento FP) e valores não declarados em GFIP (Levantamento FP1).

Para que a contribuinte verificasse sobre quais bases e rubricas incidiram o crédito tributário apurado, bastaria examinar o Relatório de Lançamentos de fls. 37/49, que é parte integrante do lançamento fiscal.

Tal documento indica, por competência e por Levantamento, a base de cálculo utilizada pela autoridade fiscal no cálculo do crédito da contribuição devida, assim como a observação de onde retirou a base de cálculo (se da própria GFIP, da Folha de Pagamentos, da RAIS, de documento acerca de pró-labore, honorários pagos, etc.). O mesmo Relatório indica também onde foi apropriada a referida base de cálculo (remuneração de empregados/avulsos ou pagamentos a Contribuinte Individual/Administrador), de modo que a RECORRENTE tinha plena possibilidade de constatar quais valores foram objeto do lançamento.

Importante mencionar também o fato de a fiscalização ter se baseado em documentos elaborados pela própria RECORRENTE e não por terceiros, o que poderia ensejar eventual cerceamento do direito de defesa. Deste modo, a RECORRENTE tinha pleno acesso aos documentos utilizados pela autoridade fiscal.

Sobre o tema envolvendo a nulidade de lançamento, cito o art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

“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.”

Verifico que não houve ato lavrado por pessoa incompetente, nem qualquer outro ato que ensejasse a preterição do direito de defesa do contribuinte, já que a Notificação de Lançamento indica, discriminadamente por competência, quais valores compõem a base de cálculo das contribuições lançadas, assim como o documento de onde a autoridade fiscal obteve tal valor.

Com todas essas informações era plenamente possível à RECORRENTE contestar o crédito tributário, não implicando o cerceamento de sua defesa.

Assim, não merece prosperar o argumento de ausência de motivação da NFLD. Ora, trata-se de lançamento por ausência de recolhimento dos valores não declarados em GFIP. Durante o procedimento fiscalizatório o contribuinte teve oportunidade de contestar os valores utilizados pela autoridade fiscal (sobretudo os constantes em folha de pagamento, já que estes são documentos produzidos pela própria contribuinte) para apuração do crédito devido.

Portanto, não há que se falar em qualquer ausência de motivação no lançamento. Neste sentido, deve ser afastado o pleito de nulidade do processo.

Este foi seu único argumento da RECORRENTE para contestar o débito principal, uma vez que alegou em seguida o caráter confiscatório da multa.

MÉRITO

No presente caso, a RECORRENTE em momento algum contesta a situação fática de ter deixado de incluir em GFIP parcela da remuneração paga aos empregados, contribuintes individuais e sócios, culminando em recolhimento a menor das contribuições previdenciárias não declaradas.

Portanto, ante a ausência de manifestação do contribuinte quanto a este ponto, tal quesito não será objeto de análise.

Multas de mora aplicada em caráter confiscatório

A RECORRENTE argumenta que a aplicação da multa de mora estaria ferindo o princípio do não-confisco, motivo pelo qual deveria ser anulada, ou então reduzida.

Entendo que também são insubsistentes as alegações do RECORRENTE.

O lançamento ora em análise diz respeito ao não recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, que originou a constituição do crédito tributário. Assim, deve-se esclarecer que a multa de mora decorre de previsão legal, conforme disciplina o art. 35, I, II e III da Lei nº 8.212/91:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*
- d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;*

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) setenta por cento, se houve parcelamento;

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

Neste sentido, o art. 142 do CTN prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a referida multa de mora, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, *in verbis*:

“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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Assim, no momento em que o auditor realiza de ofício o lançamento, sobre a contribuição deve incidir a multa em comento, por estrita determinação legal,

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pelo RECORRENTE, sobre a aplicação de multa com suposto efeito de confisco, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta é matéria estranha à sua competência:

“SÚMULA CARF Nº 02

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

Conforme já exposto, a aplicação da multa é dever da autoridade fiscal, que tem a obrigação de aplicá-la sob pena de responsabilidade funcional. Não é, portanto, penalidade aplicada ao livre arbítrio pelo auditor fiscal a ensejar a discussão acerca de seu efeito confiscatório.

A análise de tal matéria é de competência do STF, que é o competente pela guarda da Constituição da República, nos termos do art. 102 da Carta Magna.

Portanto, não há razão para afastar a aplicação da multa de mora.

Retroatividade Benigna

Importante observar que o inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91 foi revogado pela lei nº 11.941/2009. Assim, a multa de mora passou a ser regida pelo caput do art. 35 da lei nº 8.212/1991, o qual remete para o art. 61 da Lei nº 9.430/96, que somente trata de hipótese de pagamento das contribuições em atraso, porém sem o lançamento de ofício:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Para os casos de lançamento de ofício, a multa aplicada passou a ser aquela prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, no percentual de 75%, conforme disciplina o art. 35-A da Lei nº 8.212/91:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nos termos do art. 106 do CTN, se aplica a retroação benéfica das leis nos seguintes casos:

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Porém, a despeito de ter adivido alteração da penalidade, importante mencionar que, antes da Lei nº 11.941/2009, eram aplicadas ao contribuinte a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 (objeto do presente processo) mais a multa pela não inclusão em GFIP de todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, §5º, da mesma Lei nº 8.212/91 (também revogada pela Lei nº 11.941/2009). Esta última multa não é objeto do presente processo, mas, provavelmente, é objeto de outra NFLD oriunda da mesma fiscalização que originou o presente lançamento.

É válido mencionar tal fato pois, a fim de deixar claro ao contribuinte que a verificação da retroatividade benigna enseja a comparação das seguintes penalidades:

- a nova multa de 75% sobre o valor do principal devido;
- a multa de mora do antigo art. 35 da Lei nº 8.212/91 + a multa pela não inclusão em GFIP de todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, conforme antiga redação do art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91.

O menor valor de penalidade dentre as duas hipóteses acima citadas é o que deve prevalecer para ser cobrado do contribuinte.

Neste sentido, em razão da possível retroatividade benigna em decorrência das alterações promovidas pela Lei nº 11.941/2009, entendo que deve haver a comparação de qual a penalidade mais benéfica ao RECORRENTE: a anterior ou a posterior à Lei nº 11.941/2009, devendo sempre ser observada a exigência da obrigação principal.

Portanto, a unidade preparadora deve efetuar a comparação conforme determina o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

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

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

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

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

(...)

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

§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP.

CONCLUSÃO

Processo nº 12196.000883/2007-71
Acórdão n.º **2201-004.570**

S2-C2T1
Fl. 197

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, conforme razões acima apresentadas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator