



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.721209/2016-85
ACÓRDÃO	2201-011.959 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE PONTA PORÃ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

LIMITES DO LITÍGIO. ALEGAÇÕES NOVAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação, ou suscitada na decisão recorrida. As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É devida a multa de ofício, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou

recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA JUROS DE MORA. SÚMULA 108 CARF.

Há incidência de juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício, nos termos do enunciado da súmula 108 do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por tratar de matérias estranhas ao litígio administrativo instaurado com a impugnação, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 3 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face da Municipalidade, referentes as contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, e de contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – (GILRAT) incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

Conforme se constata no Relatório Fiscal (fls. 694 a 695), após análise da documentação apresentada pela Municipalidade, foi lavrado o Auto de Infração (fls. 702 a 711), em decorrência das seguintes infrações:

- (i) Valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação;
- (ii) Salários, ordenados, vencimentos e subsídios a empregados não oferecidos à tributação;
- (iii) GILRAT sobre salários, ordenados, vencimentos e subsídios a empregados não oferecidos à tributação.

Da Impugnação

A Municipalidade foi cientificada do lançamento por via postal, na data de 21/11/2016, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fl. 700), e apresentou Impugnação (fls. 715 a 717) na data de 21/12/2016 (fl. 720), na qual alegou, em apartada síntese:

- (i) Que as multas aplicadas significam um enriquecimento ilícito da União, em ofensa à igualdade das partes garantida pela Constituição Federal;
- (ii) Que houve uma queda na arrecadação municipal, de modo que os valores lançados e as multas impostas revelam a integral incapacidade de pagamento pelo patrimônio público;
- (iii) Que as multas aplicadas, acrescidas aos valores principais da obrigação, sofreram incidência de juros moratórios, o que cria uma capitalização indevida, além da onerosidade ilícita;
- (iv) Que o percentual da multa de ofício não consta no Auto de Infração;
- (v) Pugna, ao final, pela redução do percentual da multa de ofício aplicada, para o patamar máximo de 2% (dois por cento).

Da Decisão em Primeira Instância

A 12ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto/SP – DRJ/PRO, em sessão realizada em 14/11/2017, por meio do acórdão nº 14-74.935 (fls. 732 a 738), julgou improcedente a impugnação apresentada pela Municipalidade, conforme ementa a seguir transcrita (fl. 732):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo tributário.

MULTA. INAPLICABILIDADE DO CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR.

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

À autoridade administrativa, cuja atividade é vinculada à previsão normativa, não é permitido excluir ou reduzir a multa estabelecida na legislação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A penalidade pecuniária integra a obrigação principal sujeitando-se, assim, à incidência dos juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Cientificado do acórdão na data de 20/12/2017, via domicílio eletrônico, através do portal “ECAC” (fl. 2005), a Municipalidade, por meio do seu procurador/advogado, interpôs Recurso Voluntário (fls. 618 a 658), na data de 22/12/2017 (fl. 739), com novas alegações e documentos não apresentados em sua Impugnação, no qual aduziu, em apartada síntese:

(i) Inicialmente, pugna pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fundamento no artigo 151, inciso III do CTN;

(ii) Aplicação do princípio da Verdade Real, a fim de se oportunizar a juntada de novos documentos, e afirma que em razão da proximidade do fim do mandato do ex-prefeito, quando da apresentação de impugnação, não foi possível realizar uma impugnação adequada e devidamente corroborada pelas provas necessárias;

(iii) Improcedência do Auto de Infração, em razão de que os servidores efetivos NÃO são segurados do Regime Geral da Previdência Social, mas sim de Regime Próprio de Previdência Social do Município de Ponta Porã;

(iv) Dos contribuintes individuais: ilegalidade do Lançamento, uma vez que não foi identificada a base de cálculo e a alíquota utilizada;

(v) Ausência de incidência de contribuição previdenciária nos valores pagos a terceiros a título de: (a) fornecimento de cascalho; (b) locação de imóvel; (c) participação no programa Bolsa Atleta; (d) pagamentos dos membros da JARI; (e) remuneração de membros de projetos; (f) suprimimento de fundos; etc.;

(vi) Ilegalidade da aplicação do GILRAT, uma vez que inaplicável o grau de risco médio ao recorrente;

(vii) Inconstitucionalidade de aplicação do FAP;

(viii) Ausência de incidência de contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória;

(ix) Redução da Multa de Ofício.

A fim de corroborar com suas alegações, apresenta laudo pericial contábil, produzido após o julgamento de primeira instância (fls. 789 a 898).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

O recorrente requer seja reconhecida a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

A tempestiva apresentação de Impugnação gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, a impugnação e recurso apresentados nos termos das leis que regulamentam o processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, inciso III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972.

Da Delimitação do Litígio: Matéria Não Impugnada em Primeira Instância

O Recorrente **inovou sua defesa no recurso voluntário na medida em que apresentou alegações não trazidas em sede de Impugnação**, na qual se limitou a tecer argumentos a fim de afastar e/ou reduzir a multa de ofício que lhe foi aplicada, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Inclusive, na decisão de primeira instância (fl. 736), restou expressamente consignado que o contribuinte deixou de impugnar e trazer argumentos contrários à base de cálculo apurada, às alíquotas aplicadas ou ao valor principal das contribuições previdenciárias lançadas, conforme trecho extraído do acórdão recorrido:

1. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

O contribuinte em sua impugnação não apresenta quaisquer argumentos contrários à base de cálculo apurada, às alíquotas aplicadas ou ao valor principal das contribuições previdenciárias lançadas.

Conforme previsto no art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não foi expressamente contestada. Dessa forma, o silêncio do contribuinte quando da sua impugnação a respeito das razões da exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto à matéria não questionada.

Portanto, a presente lide é restrita à parte impugnada - os acréscimos legais que incidiram sobre o valor principal.

Deste modo, os contornos da lide foram construídos a partir da linha de defesa formulada pelo contribuinte na Impugnação, logo os julgadores de primeiro grau não foram instados a se manifestarem a respeito dos temas suscitados apenas e tão somente quando da interposição do recurso voluntário.

Consequentemente, não há que se falar em constituição de lide no tocante às matérias de defesa não trazidas na Impugnação, mas que veio aos autos somente no recurso voluntário, em razão da preclusão.

A preclusão encontra fundamento no artigo 342 do Código de Processo Civil, bem como nos artigos 17 e 33 do Decreto nº 70.235/1972, de modo que, com base nestes dispositivos, somente é possível apresentar novas alegações para apreciação pela segunda instância de julgamento em casos excepcionais, sob pena da ocorrência da preclusão.

Ademais, as questões que não foram debatidas pela autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Isto é o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão ad quem, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo a quo.

A interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). Destaco as definições trazidas pelo processualista Fredie Didier Junior:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do

efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão ad quem para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão ad quem para julgar. Para decidir, o juízo a quo deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo a quo extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão a quo não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, idem. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: 'basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.'"

É nesse sentido que vem se manifestando este Tribunal:

(...) LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos artigos 14 a 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura em face de impugnação ou manifestação de inconformidade que tragam, de maneira expressa, as matérias contestadas, explicitando os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, restringe-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escape à competência deste órgão. (...)

(Acórdão nº 2201-011.407, de 06/02/2024, Relatora: Débora Fófano dos Santos)

(...) ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

(Acórdão nº 2201-011.556, Relator: Thiago Alvares Feital).

Em virtude dessas considerações, uma vez constatado que o contribuinte alegou matérias de defesa que não constaram em sua Impugnação, especialmente no que tange à base de cálculo e alíquotas aplicadas para fins de apuração das contribuições previdenciárias lançadas, tais matérias não podem ser conhecidas, por ofensa ao devido processo legal e ao princípio da devolutividade, principalmente porque ao julgador de piso não foi dada a possibilidade de enfrentar as questões agora trazidas no recurso.

Frise-se, ainda, que o argumento apresentado pela Municipalidade em seu Recurso Voluntário, de que o Auto de Infração fora lavrado próximo ao fim do mandato do ex-Prefeito, o que teria impossibilitado a apresentação de defesa adequada, uma vez que estava impedido de realizar a contratação de advogado, contador etc., não comporta acolhimento, e não é suficiente para afastar a preclusão temporal.

Ademais, saliento que é ônus do contribuinte trazer a colação elementos de provas para comprovar suas alegações quando da apresentação da impugnação ao lançamento, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, nos termos do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A **impugnação** mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

A preclusão temporal para a apresentação de provas, no entanto, foi ressalvada nas situações previstas nas alíneas do § 4º do referido artigo 16, reproduzido acima.

No caso em análise, o impugnante não demonstrou, em sua peça de defesa, a ocorrência de nenhuma dessas situações, razão pela qual o direito à produção de provas encontra-se precluído e o laudo pericial apresentado apenas e tão somente quando da interposição do Recurso Voluntário é absolutamente intempestivo e não será analisado como elemento de prova.

Nesse sentido, **limitar-se-á a análise das alegações tecidas pela recorrente no tocante à aplicação da multa de ofício**, intitulada sob o seguinte tópico em seu Recurso Voluntário: (iv) Da Possibilidade de Redução da Multa de Ofício (fls. 781 a 786).

Da Multa de Ofício

O Recorrente afirma que a incidência da multa de ofício de 75% consiste em verdadeiro dano ao Município, possui natureza jurídica estritamente punitiva, e, portanto, inaplicável ao presente caso. Pugna, ainda, pela aplicação da garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, a vedação da utilização do tributo com efeito confiscatório. Ao final, caso não seja excluída a multa de ofício, requer seja reduzida ao percentual máxima do 20% (vinte por cento), além da não incidência dos juros moratórios sobre a multa.

Em que pese as razões expostas pela Municipalidade, entendo que não lhe assiste razão.

A multa é consequência da constatação da infração à legislação tributária.

O artigo 142 do CTN prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

No caso de lançamento decorrente de procedimento de fiscalização, o fundamento legal para o lançamento da multa de ofício de 75% encontra-se no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, não havendo previsão para reduzi-la:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Quanto à alegação do caráter confiscatório da multa, a despeito da posição jurisprudencial mencionada, é uma apreciação a ser feita previamente pelo legislador ou no controle da constitucionalidade pelo judiciário. Uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza.

No que diz respeito à invocação da violação aos princípios constitucionais aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Pelas razões expostas acima, entendo que deve ser mantida a multa de ofício aplicada.

Incidência de Juros Moratórios sobre a Multa de Ofício

O recorrente, pugnou, ainda, caso não sejam acolhidas as razões expostas no Recurso Voluntário, que seja afastada a incidência dos juros moratórios sobre os valores da multa de ofício.

Entretanto, o pedido não comporta acolhimento.

Isso porque, forçosa a aplicação da Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 123, § 4º do RICARF, que determina a incidência de juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, por tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas