



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

Processo n° 13502.001204/2009-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.838 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MUNICÍPIO DE ENTRE RIOS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a legalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, devendo obedecer, inclusive, à Súmula nº 2 deste conselho.

JUROS SELIC. LEGALIDADE

É lícita, segundo a Súmula nº 4 do RICARF, a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para o cálculo dos juros incidentes sobre as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo Fisco Federal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Elfes Cavalcante Lustosa Aragão Elvas.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 15-24.751 – 7ª Turma da DRJ/SDR, fls. 715/729, que julgou totalmente improcedente a impugnação apresentada, mantendo em parte o crédito tributário consubstanciado no DEBCAD 37.250.096-0 (EMPREGADO), referente ao período de 01/2006 a 12/2008, no valor de R\$ 3.510.919,63 (três milhões quinhentos e dez mil novecentos e dezenove reais e sessenta e três centavos).

A presente autuação almeja o recolhimento de crédito tributário incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas pela municipalidade, lançadas por aferição indireta, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer títulos, aos segurados empregados, definidos no art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/91, de 1991, c/c alínea “a”, do inciso I, do art. 9º do Decreto n. 3.048/99, **não declarados em GFIP**.

As diferenças encontradas à maior que não foram declaradas em GFIP foram extraídas a partir do batimento entre esse documento fiscal e a folha de pagamento do município, assim como o valor de custo de pessoal encaminhado ao Tribunal de Contas dos Municípios – TCM.

Os fatos foram expostos no Relatório Fiscal, fls. 76/88, *in verbis*:

3. DAS IRREGULARIDADES IDENTIFICADAS NA AÇÃO FISCAL

3.1. DA NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES

3.1.1. Nas datas aprazadas, conforme item 2, o ente público não prestou nenhuma das informações solicitadas no TIF2 (prestar esclarecimentos, através de planilha comparativa mês a mês, sobre as divergências existentes entre os valores das despesas de pessoal constantes das folhas e os oriundos do Tribunal de Contas dos Municípios).

3.2 DA NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

3.3.1. A entidade não apresentou, até a presente data, arquivos digitais solicitados no TIPF (resumo geral da folha de pagamento do mês 10/2006, extratos da conta de pessoal e a tabela de eventos da folha de pagamento dos segurados).

3.3 DA NÃO APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS

3.3.1. A entidade não apresentou, até a presente data, arquivos digitais solicitados no TIPF (Resumo Geral das Folhas de Pagamento mensais de todos os segurados, dos meses 06 e 10/2006, em meio digital).

3.4. DA OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA GFIP

3.4.1. O contribuinte não incluiu todas as remunerações dos segurados a seu serviço nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações Previdência (GFIP), transmitidas antes do início da ação fiscal. Foram omitidos do documento citado valores pagos a segurados (vide relatório de lançamentos – RL).

3.5. DOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS

3.5.1. Em função das irregularidades e inconsistências citadas, que caracterizaram infração a normas da Seguridade Social, foram lavrados os Autos de Infração enumerados no item 8.

5. DISCRIMINAÇÃO DOS LEVANTAMENTOS QUE COMPÕEM O PRESENTE LANÇAMENTO:

Os levantamentos foram elaborados, separadamente, mediante identificação dos diversos fatos geradores de contribuição previdenciária, detectados ao longo da ação fiscal, com vistas a possibilitar um melhor entendimento quanto à forma de apuração das contribuições devidas.

5.1 FL = DIRFERENTE ENTRE FOLHA E GFIP MULTA ANTERIOR

5.1.1. Remunerações pagas pela entidade aos segurados empregados, apuradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP.

...

5.2 FL2 = DIFERENÇA ENTRE FOLHA E GFIP MULTA ATUAL

5.2.1. Este levantamento é idêntico ao levantamento FL, dele diferenciando-se apenas pela aplicação da multa conforme legislação atual. Portanto, trata-se de remunerações pagas pela entidade aos segurados, apuradas em folhas de pagamento (mesmos critérios usados no levantamento FL) e não declaradas em GFIP.

5.4 TC = DIFERENÇA ENTRE DESPESAS DE PESSOAL E FOLHA MULTA ANTERIOR

5.4.1. Remunerações pagas pela entidade aos segurados empregados, apuradas por aferição indireta com base nos dados do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM) e não declaradas em GFIP.

...

5.5. TC2 = DIFERENÇA ENTRE DESPESAS DE PESSOAL E FOLHA MULTA ATUAL

5;5;1; Este levantamento é idêntico ao levantamento TC, dele diferenciando-se apenas pela aplicação da multa conforme legislação atual. Portanto, trata-se de remunerações pagas pela entidade aos segurados empregados, apuradas por aferição indireta (mesmos critérios usados no levantamento TC), com

base nos dados do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM) e não declaradas em GFIP.

5.6 TCM = DIFERENÇA ENTRE DESPESAS DE PESSOAL E GFIP MULTA ANTERIOR 10/2006

5.6.1. Remunerações pagas pela entidade aos segurados empregados apuradas por aferição indireta com base nos dados do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM) e não declaradas em GFIP.

5.7. GF1 – REMUNERAÇÃO DECLARADA NA GFIP

5.7.1. Utilizado para o lançamento das base de cálculo (remuneração de empregados) declaradas na GFIP; este levantamento não participa da apuração dos débitos e é criado somente para demonstrar a apropriação das guias de recolhimento e demais créditos.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 136/148.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos do então impugnante, a 7ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Salvador, prolatou o acórdão 15-24.851, de fls. 715/729, a qual julgou **improcedente a impugnação** ofertada, mantendo em parte o crédito tributário, conforme ementa a seguir transcrita.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem a presente Notificação contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e da legislação pertinente, bem como esclarecem os cálculos efetuados pela fiscalização, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

A entidade deve arrecadar as contribuições dos segurados a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos, conforme prevê o art. 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212, de 1991.

OBRIGAÇÃO. PRINCIPAL. ACESSÓRIA.

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art.

113, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

PARCELAMENTOS. APROPRIAÇÃO. RDA. RADA.

Os parcelamentos contidos nos documentos apresentados pelo contribuinte à fiscalização, constantes no Relatório de Documentos Apresentados (RDA), são apropriados pela fiscalização, conforme Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA).

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA COMPARAÇÃO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação das multas para verificação a aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando o pagamento do crédito for postulado pelo contribuinte ou quando do ajuizamento de execução fiscal, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

JUROS SELIC. LEGALIDADE.

É lícita a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para o cálculo dos juros incidentes sobre as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo Fisco Federal.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a legalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa exclusivamente ao Poder Judiciário.

EXAME DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E ESCLARECIMENTOS. IRREGULARIDADES. AFERIÇÃO INDIRETA.

Se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento a fiscalização não constatar elementos suficientes para identificar a regular contabilização da remuneração dos segurados a serviço da entidade, as contribuições devidas serão apuradas por aferição indireta, lançando-se a importância que reputar devida, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessárias à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia e diligência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada, o recorrente, MUNICÍPIOS DE ENTRE RIOS – PREFEITURA MUNICIPAL, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio de instrumento de fls. 735/748, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

- 1 – A impossibilidade de aplicação de multa ao município de Entre Rios e ausência de permissivo legal;
 - 2 – Cerceamento de defesa;
 - 3 – A insubsistência da cobrança e a nulidade da aferição indireta;
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 757, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA AFERIÇÃO INDIRETA

Conforme Relatório Fiscal, a recorrente não teria apresentado documentos, informações e arquivos digitais, de forma que parte do crédito foi constituída através de **aferição indireta**, como o levantamento TC.

A aferição indireta se deu em razão de as remunerações pagas pela entidade aos segurados que foram identificadas nos dados encaminhados ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (item 5.4. do REFISC). Afirma que o ente público apresentou as folhas de pagamento **mas não apresentou os extratos da conta de pessoal com as informações dos empregados que prestaram serviço em 2006, 2007 e 2008, e não foi possível identificar a integridade e regularidade da contabilização da empresa.**

Destaca que o contribuinte foi intimado a prestar os esclarecimentos e os extratos da conta de pessoal, não os tendo apresentado, sequer 10/2006. Foi intimado a esclarecer as discrepâncias entre folha e dados do TCM, os quais não foram prestados, dessa forma, resta caracterizada a hipótese do art. 33, parágrafo 3º da Lei 8.212/91.

RETIFICAÇÕES DA GFIP E DO SUPOSTO PARCELAMENTO

Afirma a recorrente que diversas retificações não foram utilizadas no presente levantamento fiscal, e junta cópias dos protocolos de entrega e de comprovantes de declaração.

Ocorre que tal alegação não tem correlação com o presente lançamento, uma vez que este argumento trata da omissão de fatos geradores em GFIP que constitui obrigação tributária acessória, e o presente débito se refere à obrigação principal, decorrente do lançamento de contribuição previdenciária patronal e RAT.

Assim, nenhum reparo merece o levantamento fiscal realizado pela autoridade lançadora, pois, a impugnante não logrou demonstrar em sua defesa que o salário de contribuição apurado no presente crédito foi efetivamente declarado e recolhido.

Alega também a recorrente que efetuou parcelamento referente ao período apurado. Contudo, não faz prova de sua alegação, não tendo anexado aos autos nenhum documento pertinente, nem mesmo indicando especificamente qual crédito a seu favor não foi apropriado.

Ademais, os créditos a favor do contribuinte contidos nos documentos apresentados à fiscalização, constantes do Relatório de Documentos Apresentados – RDA, foram lançados como documento CRED e apropriados pela fiscalização.

DA INCONSTITUCIONALIDADE

No que se refere à alegada inconstitucionalidade, é unânime o entendimento dos Conselhos que falece competência aos órgãos julgadores administrativos adentrarem no mérito da constitucionalidade de lei válida, vigente e dotada de eficácia.

Neste sentido é a súmula nº 02 deste Conselho:

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

Destarte, a despeito das argumentações de defesa acerca das citadas exigências, cumpre esclarecer que a instância administrativa carece de competência para discutir a suposta ilegalidade/inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, cabendo-lhe tão somente a sua aplicação, nos termos da Lei de Execuções Fiscais e do Regimento Interno do CARF.

DA SELIC

No que se refere à taxa SELIC a matéria também encontra-se sumulada por este conselho, e, portanto de reprodução e observação obrigatórios por este Conselho.

Transcreve-se abaixo a Súmula nº 4 do CARF que trata da matéria:

Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Dessa forma, não merece provimento o alegado.

DO MÉRITO

No tocante à diferença entre Folha de Pagamento e GFIP, o contribuinte não apresenta contraprova nem contra argumento eficaz do que foi argüido pela Autoridade Fiscal, resumindo-se à afirmar que haveriam retificações não consideradas pelo fiscal, assim como supostos parcelamentos, o que, como já se viu, não prospera.

Portanto, entendo que deve ser mantido o auto de infração quanto aos lançamentos de contribuições apurados em folha de pagamento, tanto com relação à contribuição previdenciária quanto ao diferencial do RAT informado.

DO RECÁLCULO DA MULTA

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*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.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*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.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).* (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN positiva o princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço o Recurso Voluntário para dar-lhe provimento parcial, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.