



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.720127/2011-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2005-000.024 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de janeiro de 2023
Recorrente ARACI CARRASCO MARTINS MOTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2008

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ABORDAGEM DE TODAS AS RAZÕES DE DEFESA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE POR OMISSÃO.

Não há que se falar em nulidade por omissão da decisão da primeira instância administrativa quando se tenha enfrentado no voto todas as razões de defesa apresentadas pelo impugnante. O julgador administrativo não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo impugnante, bastando apreciar com clareza as questões essenciais e suficientes ao julgamento.

PROCEDIMENTO FISCAL. INÍCIO. EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

REDUÇÃO MULTA DE OFÍCIO. ABATIMENTO DE VALORES RECOLHIDOS. EXECUÇÃO.

A redução da multa de ofício, bem assim o abatimentos de valores recolhidos pelo contribuinte devem ser observados pela unidade responsável pela liquidação do crédito lançado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso e Mario Pereira de Pinho Filho (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 04-39.339, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS – DRJ/CGE (fls. 81/87), que julgou improcedente impugnação apresentada em face do Auto de Infração Debcad 37.305.415-7, referente à Contribuição Previdenciária a cargo do contribuinte individual.

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 16/20), o Auto de Infração foi lavrado em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

- A partir de consultas realizadas nos sistemas de fiscalização da Receita Federal do Brasil - RFB foram constatadas divergências entre os valores declarados pelo sujeito passivo acima indicado, a título de rendimentos auferidos pela prestação de serviços a pessoas físicas na Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF, com os valores considerados para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias existentes no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS;

- O sujeito passivo, embora regularmente intimado, não apresentou qualquer documento ou esclarecimentos relacionados com a situação em questão, o que motivou o lançamento dos créditos de contribuições no período a que se refere a autuação, os quais foram apurados por meio de informações contidas no CNIS e na DIRPF, conforme quadro de fls. 26 e 27.

Cientificado do lançamento, a Contribuinte apresentou impugnação, em que aduz, em síntese, que:

- Nada obstante a anotação de exclusão de espontaneidade constante do Termo de Início de Procedimento Fiscal, deixou de observar esse apontamento e fez os recolhimentos devidos em Guias de Recolhimento da Previdência Social – GPS (fls. 67/75), com o código de pagamento “1201”, emitidas diretamente pelo sítio da Previdência Social na Internet, cujos valores já foram atribuídos pelo CNIS, conforme documentos de fls. 63/66.

- Embora realizado o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas depois de intimada do Termo de Início de Procedimento Fiscal, com a citada anotação do exclusão da espontaneidade, o art. 47, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 70 da Lei nº 9.532/97, expressamente prevê a prorrogação da espontaneidade.

- Os valores de contribuição previdenciária em discussão decorrem de recebimento declarados pela requerente.

- O próprio Termo de Início de Procedimento Fiscal, assim reconhece no seu item 2, nos seguintes termos:

“2) Através de consultas realizadas aos sistemas de fiscalização da Receita Federal do Brasil - RFB verificamos que o sujeito passivo acima identificado declarou através da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física -DIRPF, no período de

01/2006 12/2009, remunerações auferidas pela prestação de serviços a pessoas físicas em valores superiores àquelas consideradas pelo mesmo para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias, cujos valores constam do Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS.”

- O procedimento fiscal foi iniciado a partir de informações declaradas pela própria Contribuinte, ora requerente. A apuração das contribuições devidas não decorreu de um procedimento fiscal complexo, mas das declarações prestadas pela própria requerente.

- A partir dessas declarações prestadas pela Contribuinte, e arquivadas nos sistemas de fiscalização da Receita Federal do Brasil, é que foi dado início ao procedimento fiscal.

- O Termo de Início de Procedimento Fiscal foi lavrado em 08/08/11, recebido pela Contribuinte em 10/08/11, e os recolhimentos realizados em 29/08/11, ou seja, no prazo de 20 dias fixado pela lei para a prorrogação da espontaneidade.

- Conforme determinado pelo art. 47, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 70, da Lei nº 9.532/97, devem ser considerados os recolhimentos já realizados com os descontos próprios do recolhimento espontâneo, aplicando-se a regra da prorrogação da espontaneidade, com o reconhecimento de estarem quitadas as contribuições, previdenciárias cobradas no presente procedimento fiscal.

- Caso não acolhidos os argumentos anteriormente expostos, de qualquer forma, encontram-se quitadas as contribuições previdenciárias objeto da presente autuação. Apresenta tabelas em que detalha os recolhimentos que informa haver efetuado e justifica diferença de valores entre os juros cobrados e os efetivamente pagos.

- Relativamente ao . mês de 5/2006, fez o recolhimento, a vista, era guia GPS emitida pela Fazenda, conforme documento anexo.

- Existe pequena diferença entre os .juros cobrados e aqueles pagos nos recolhimentos realizados para o período de 6/2006 a 12/2008, que decorre de o pagamento ter sido realizado em agosto/2011, enquanto os valores do presente procedimento foram atualizados até o final mês de setembro/2011.

- Relativamente à multa, pagou valor lançado pelo sistema de emissão de GPS da Previdência Social, cujo montante, segundo afirma, seria bem maior que aquele apurado com o benefício do desconto de 50% da multa, conforme indicado no item “2”, letra, “a”, do demonstrativo Instruções para a Contribuinte - IPC, que acompanha o Auto de Infração. Apresenta mais duas tabelas, no intuito de comprovar suas alegações.

- Tendo o recolhimento sido realizado antes da notificação do presente procedimento, dentro do prazo de 20 dias da notificação do Termo de Início de Procedimento Fiscal, somado a comprovação de pagamento do mês de 05/2006, deve ser reconhecido que se encontram quitadas as contribuições previdenciárias cobradas no presente lançamento.

Caso não acolhida a completa a quitação das contribuições relativas ao lançamento, requer a compensação dos valores já pagos com os ora cobrados, reconhecendo-se, em tal hipótese, de igual forma, o benefício do desconto de 50% das multas e, conseqüentemente, a quitação das contribuições previdenciárias cobradas, ou, na pior das conjecturas, que somente a diferença de multa seja julgada como devida.

A DRJ/CGE julgou procedente o lançamento, por entender que:

- A conduta da autuada não é de ser considerada espontânea, eis que no momento do pagamento, em 29/08/2011, já se encontrava sob ação fiscal que se iniciou em 12/08/2011, conforme ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal.

- Os pagamentos/parcelamentos efetuados pelo sujeito passivo, após a ciência do auto de infração, confirmam o acerto do lançamento que o constituíram.

- Os recolhimentos efetivados pelo Sujeito Passivo, deverão ser levados em consideração por ocasião da liquidação do crédito, procedimento que, estando a cargo da autoridade administrativa que jurisdiciona o domicílio tributário da Contribuinte, definirá a repercussão do recolhimento sobre o montante exigido de ofício.

- Os órgãos administrativos de julgamento estão obrigados a cumprir até mesmo os atos normativos expedidos pelos órgãos superiores, conforme determina a Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, em seu art. 7º.

- A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

- Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem questionamentos acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, pois o lançamento é uma atividade administrativa vinculada, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, não havendo, assim, como afastar a aplicação da multa de ofício, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996;

- Incabível o reconhecimento da relevação da penalidade.

- Apesar da alegação de a Contribuinte de que já havia detectado a inconsistência causada por uma falha no sistema de Software, não se pode superar o fato de que o instituto da relevação da penalidade, outrora vigente no estampo do artigo 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, restou revogado pelo Decreto nº 6.727/2009.

Cientificada do resultado do julgamento em 30/04/2015 (fl. 90), a Contribuinte, em 29/05/2015 (fl. 96), interpôs recurso voluntário (fls. 96/109) no qual reitera os argumentos apresentados na impugnação e acrescenta o seguinte:

- A 3ª Turma da DRJ/CGE, no acórdão proferido, apresentou fundamentos sobre temas não arguidos na impugnação, obrigação do lançamento e relevação da multa, referindo-se ao revogado art. 291, § 1º, do RPS, e, nada obstante, deixou de apreciar o seu pedido de prorrogação da espontaneidade, com fundamento no art. 47 da Lei nº 9.430/96, e art. 293, § 1º, do Decreto nº 3.048/99, o que importa em preterição da defesa e nulidade do ato.

- Como se vê dos autos, a decisão recorrida nada disse sobre o pedido da requerente de prorrogação da espontaneidade, integrante da sua impugnação ao autor de infração, de forma que essa omissão constitui preterição da defesa, que importa em nulidade (arts. 31 e 59, do Decreto nº 70.235/1972).

- Contudo, a nulidade pode ser sanada pela autoridade que compete praticar o ato (arts. 60 e 61, do Decreto nº 70.235/72), o que lhe autoriza reconhecer a omissão e saná-la.

- Assim, caso superada a nulidade arguida, e como arguida a matéria oportunamente pela requerente, requer que o mérito da arguição seja ela apreciada por este Conselho.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminares

Extrai-se do Recurso Voluntário que a Contribuinte requer a nulidade da decisão de piso sob o argumento de que referido julgado apresentou fundamentos sobre temas não arguidos na impugnação (obrigação do lançamento e relevação da multa, referindo-se ao revogado art. 291, § 1º, do RPS - Decreto nº 3.048/99) e deixou de apreciar o seu pedido de prorrogação da espontaneidade, com fundamento no art. 47 da Lei nº 9.430/96, e de redução da multa de ofício, com base no art. 293, § 1º, do Decreto nº 3.048/99, o que importaria em preterição do direito de defesa e nulidade do ato.

De fato, inexistente na peça impugnatória qualquer questionamento quanto à obrigatoriedade do lançamento, de modo diverso, a Contribuinte reconheceu como legítima a autuação, tanto assim que informa haver recolhido os valores relativos às contribuições devidas, em sua maior parte, ainda no decorrer da ação fiscal.

Contudo, entendo que o julgador de piso, ao discorrer sobre a obrigatoriedade do lançamento, o fez no intuito de justificar seu posicionamento quanto à impossibilidade de afastamento da multa de ofício, implicitamente defendida na peça de defesa, visto que isso seria uma decorrência lógica da aceitação do argumento suscitado pela Recorrente quanto à prorrogação da espontaneidade. Portanto, entendo que, ao tratar desse tema, a autoridade julgadora não incorreu em cerceamento de defesa, não sendo razoável anular o acórdão em virtude dos fundamentos aduzidos para justificar a decisão.

Em relação à prorrogação da espontaneidade em si, vê-se da decisão recorrida que foi dedicado tópico específico para tratar do tema, concluindo-se que o dispositivo aplicável ao caso seria o § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972, e não o dispositivo legal invocado pelo Sujeito Passivo. Vejamos:

Perda da Espontaneidade

A conduta da autuada não é de ser considerada espontânea, eis que no momento do pagamento, em 29/08/2011, já se encontrava sob ação fiscal que se iniciou em 12/08/2011, conforme ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 34/38.

Por seu turno o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, trata da seguinte forma a matéria:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Dessa forma, os pagamentos/parcelamentos efetuados pelo sujeito passivo, após a ciência do auto de infração, confirmam o acerto do lançamento que o constituíram. Não obstante, o recolhimento efetivado pelo sujeito passivo, deverá ser levado em consideração por ocasião da liquidação do crédito, procedimento que, estando a cargo da autoridade administrativa que jurisdiciona o domicílio tributário do contribuinte, definirá a repercussão do recolhimento sobre o montante exigido de ofício. (Grifos do original)

Convém ressaltar que o julgador administrativo não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, bastando apreciar com clareza as questões essenciais e suficientes ao julgamento. Não há que se falar em nulidade por omissão da decisão da primeira instância administrativa quando a turma julgadora enfrentou no voto todas as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, mesmo que não tenha feito referência expressa a dispositivo legal referido nas peças de defesa. Ademais, não há no art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 nenhuma determinação no sentido de que todo e qualquer argumento referido pela parte recorrente tenha de ser tratado de modo individualizado pela autoridade julgadora.

Ademais, muito embora a DRJ/CGE tenha refutado o argumento do Sujeito Passivo quanto “prorrogação da espontaneidade”, a decisão a quo reconheceu que os recolhimentos efetuados deverão ser levados em consideração por ocasião da liquidação do crédito, ressaltando contudo que essa providência deve ficar a cargo da Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o domicílio tributário do contribuinte e não do julgador administrativo.

Afasto, portanto, a preliminar de nulidade da decisão recorrida em relação aos temas “obrigação do lançamento” e “prorrogação da espontaneidade”.

Em relação à redução da multa, cabe esclarecer que não há na impugnação nenhuma referência expressa ao § 1º do art. 293 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Entretanto é possível extrair da peça vestibular, a partir das razões de defesa, das tabelas apresentadas, bem assim de sua conclusão, o intento da Recorrente nesse sentido. Vejamos trechos dos requerimentos a esse respeito:

Posto isso, nos termos dos fundamentos aduzidos e dos documentos que acompanham a presente impugnação, requer:

[...]

(iii) Sucessivamente, o reconhecimento de quitação, das contribuições previdenciárias de 06/2006 à 12/2008, por terem sido recolhidos valores maiores que aqueles que seriam devido neste procedimento com o desconto de 50% da multa, conforme indicado no item “2”, letra “a”, das IPC - Instruções para o Contribuinte, que acompanha a notificação do contribuinte como anexo, e

(iv) Ainda sucessivamente, a compensação dos valores recolhidos com aqueles cobrados no presente procedimento, do período de 06/2006 a 12/2008, estes com o benefício de desconto de 50% da multa, conforme indicado no item “2”, letra “a” das IPC - Instruções para o Contribuinte, que acompanha a notificação do contribuinte como anexo, porquanto já quitados integralmente os valores principais cobrados.

De fato o IPC – Instruções para o Contribuinte (fls. 14/15), traz disposição expressa quanto à possibilidade de redução das multas de ofício e isolada, consoante se pode verificar do seguinte trecho:

2 - Redução de multa

Será concedida redução da multa de ofício, da multa isolada e da multa por descumprimento de obrigações acessórias nos seguintes percentuais:

a) Cinquenta por cento (50%), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de trinta dias, contados da data em que foi notificado do lançamento;

b) Quarenta por cento (40%), se requerer o parcelamento no prazo de trinta dias, contados da data em que foi notificado do lançamento.

Além disso, referida orientação decorre do dispositivo regulamentar referido no Recurso Voluntário (§ 1º do art. 293 do RPS). Confira-se:

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

§ 1º Recebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação.

Não obstante, o acórdão recorrido tratou de matéria diversa, reportando-se à “relevação da multa”, prevista no § 1º do art. 291 do RPS, instituto revogado desde a edição do Decreto nº 6.727/2009. É o que se constata dos seguintes excertos:

Relevação da Multa

Incabível o reconhecimento da relevação da penalidade. Apesar da alegação do contribuinte de que já havia detectado a inconsistência causada por uma falha no sistema de Software, não se pode superar o fato de que o instituto da relevação da penalidade, outrora vigente no estampo do artigo 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, restou revogado pelo Decreto nº 6.727/2009.

Destarte, o fenômeno da sucessão dos atos normativos no tempo impede juridicamente que se dê acolhida à pretensão formulada pelo sujeito passivo.

Esse fato poderia redundar na anulação dessa parte da decisão da DRJ/CGE caso o acórdão não tivesse tratado da possibilidade de redução da multa. No entanto, na conclusão do julgado houve menção expressa à necessidade de observância, pela Unidade de Origem, da legislação tributária que trata da redução da multa de ofício, considerando-se a data dos pagamentos efetuados. Veja-se:

Conclusão

Posto isto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito previdenciário.

Cabe ao órgão local, no procedimento de cobrança, observar a legislação tributária que trata da redução da multa de ofício com base na data do pagamento.

Quanto aos demais pedidos, cabe à contribuinte requerer ao órgão competente. (Grifou-se)

Em vista disso, apesar de haver sido sucinta ao tratar da questão da redução da multa, constata-se que a decisão recorrida não se omitiu a respeito desse tema e, em virtude disso, entendo que não se está diante de hipótese de nulidade.

Quanto às referências feitas à relevância da multa, embora não tenha sido objeto de impugnação, penso que as considerações feitas na decisão recorrida não acarretam prejuízo algum à Recorrente.

Em vista disso afastou a preliminar de nulidade também com relação a essas questões.

Mérito

Quanto ao mérito, a Contribuinte defende a possibilidade de prorrogação da espontaneidade, com base no art. 47 da Lei nº 9.430/1996 e no art. 293 do RPS, que dispõem:

Lei nº 9.430/1996

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

§ 1º Recebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação.

[...]

A despeito disso, nenhum desses dois dispositivos tratam dessa reclamada “prorrogação de espontaneidade”.

O art. 47 da Lei nº 9.430/1996 refere-se à possibilidade de o contribuinte recolher “até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os **tributos e contribuições já declarados**”, ou seja, tributos que já tenha sido apurados pelo sujeito passivo e informados em documento específicos para esse fim. Cabe aqui esclarecer que a informação de rendimentos na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física não atrai a aplicação de referido dispositivo legal em relação às contribuições previdenciárias, pois a DIRPF não é documento destinado declarar tais contribuições. Ressalte-se que somente se considera declarado determinado tributo nas hipóteses em que as informações prestadas ao Fisco em documento próprio são suficientes para a instauração de procedimento de cobrança, independentemente da constituição do crédito correspondente, o que não é o caso.

Quanto o § 1º do art. 293 do RPS, com o devido respeito, também não se trata de norma que faça referência “prorrogação de espontaneidade”, referido dispositivo refere-se exclusivamente à possibilidade redução da multa de ofício, nas hipóteses em que o contribuinte efetua seu pagamento dentro do prazo de trinta dias contados do recebimento do auto de infração, sendo completamente descabido tentar atribuir-lhe finalidade diversa.

Acerca da espontaneidade, a regra a ser observada é a inserta no § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972, segundo ao qual “O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas”, nos termos em que esclarecido na decisão da DRJ/CGE.

Com relação à redução da multa, essa questão deve ser observada por ocasião da execução do presente julgado, considerando-se a data em que o pagamento foi efetuado, bem assim o disposto no § 1º do art. 293 do RPS. O mesmo pode se dizer do aproveitamento dos valores efetivamente recolhidos pelo Sujeito, que devem ser abatidos do lançamento por ocasião da liquidação do crédito decorrente do lançamento. Aliás, esses esclarecimentos já haviam sido consignados no julgado vergastado

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para afastar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento, ressaltando sobre a necessidade de que se abata do lançamento os valores efetivamente recolhidos pela Contribuinte e se observe o disposto no § 1º do art. 293 do RPS quando da execução crédito em questão.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho