



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

Processo n° 13984.002711/2007-19
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2403-00.700 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente BONET MADEIRAS E PAPÉIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MULTA MORATÓRIA - MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NATUREZA JURÍDICA DISTINTA

A multa moratória possui natureza jurídica distinta da multa por descumprimento de obrigação acessória, pois enquanto esta se refere ao não cumprimento das obrigações de fazer, não fazer ou tolerar, já aquela se refere às contribuições sociais previdenciárias relacionadas à obrigação principal em atraso.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS NOS DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DA AUTUAÇÃO - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Ausente momentaneamente o Conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro Relator

Processo nº 13984.002711/2007-19
Acórdão n.º **2403-00.700**

S2-C4T3
Fl. 115

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Jhonatas Ribeiro da Silva (substituto). Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 79 a 111, interposto pela Recorrente – BONET MADEIRAS E PAPÉIS LTDA. contra Acórdão nº 07-12.582 – 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis - SC, fls. 63 a 76, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.103.772-7, às fls. 01, sendo o valor da multa aplicada de R\$ 1.314,50 (um mil, trezentos e quatorze reais e cinquenta centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 13 a 15, com Anexos às fls. 16 a 24, o Auto de Infração nº. 37.103.772-7, Código de Fundamentação Legal – CFL 69, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nas competências 01/2006 a 09/2007.

Ainda o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 13 a 15, informa que as informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias estão relacionados nos Anexos às fls. 16 a 24, além dos meses em que a empresa cometeu a infração, a descrição da infração, o valor unitário da multa por infração e o total da multa aplicada (quantidade de informações inexatas, incompletas ou omissas, multiplicado pelo valor de cada infração como por exemplo:

<i>COMP DOC. HISTÓRICO</i>	<i>QTDE VLR UNIT TOTAL</i>
<i>01/2006 GFIP Informou aquisição de Produto Rural no campo PJ - Correto PF</i>	<i>1 59,75 59,75</i>
<i>02/2006 GFIP Informou aquisição de Produto Rural no campo PJ - Correto PF</i>	<i>1 59,75 59,75</i>
<i>03/2006 GFIP Informou aquisição de Produto Rural no campo PJ - Correto PF</i>	<i>1 59,75 59,75</i>
<i>GFIP Informou Salário Família no valor R\$ 439,03 - Correto valor R\$ 490,73</i>	<i>1 59,75 59,75</i>
<i>04/2006 GFIP Informou aquisição de Produto Rural no campo PJ - Correto PF</i>	<i>1 59,75 59,75</i>

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 6º, acrescido pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com o art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §6º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. III, e art. 373.

A Multa foi aplicada no valor de R\$ 1.314,50 que corresponde a 22 (vinte e dois) campos com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores. Para cada campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, foi aplicado multa de R\$

59,75 (cinquenta e nove reais e setenta e cinco centavos), que corresponde a 5% (cinco por cento) do valor mínimo de R\$ 1.195,13 (um mil, cento e noventa e cinco reais e treze centavos), conforme Lei 8.212 de 24/07/91, art. 92, valor mínimo previsto no Caput do art. 283 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/99.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 13 a 15, não ficou caracterizada nem circunstância agravante e nem circunstâncias atenuantes.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09423387C02 foi de 01/2006 a 09/2007, às fls. 06 a 07.

O Relatório Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF, às fls. 11, indica o resultado do Procedimento Fiscal realizado:

<i>TIPO</i>	<i>PERÍODO</i>	<i>Número</i>	<i>Data</i>	<i>Valor</i>
AI	12/2007 a 12/2007	371037700	26/12/2007	11.951,21
NFLD	01/2006 a 09/2007	370961676	26/12/2007	808.689,99
NFLD	01/2006 a 09/2007	370961684	26/12/2007	3.129.646,23
AI	12/2007 a 12/2007	371037719	26/12/2007	7.079,17
AI	12/2007 a 12/2007	371037727	26/12/2007	1.314,50

A **ciência do Auto de Infração** ocorreu em **04.01.2008**, às fls. 22, conforme Aviso de Recebimento – AR nº 10101622-5.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 13 a 15, com Anexos às fls. 16 a 24, é de **01/2006 a 09/2007**.

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 23 a 55, com Anexos às fls. 56 a 60.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 07-12.582 – 5ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis - SC, fls. 63 a 76, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2007

GFIP COM ERRO DE PREENCHIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária, a apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com erros de preenchimento.

RELEVAÇÃO DA MULTA. PEDIDO. INDEFERIMENTO.

O pedido de relevação da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação previdenciária deve ser indeferido caso não estejam preenchidos os requisitos previstos no artigo 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

CONFISCO. MULTA. INOCORRÊNCIA.

O princípio da vedação ao confisco é dirigido ao legislador e não às autoridades tributárias, as quais compete exclusivamente a aplicação da legislação tributária. Autuação lavrada de acordo com a legislação previdenciária não caracteriza confisco.

MÁ-FÉ. INEXIGIBILIDADE.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA. ATUALIZAÇÃO.

Os valores mínimos previstos para a multa por descumprimento da obrigação acessória serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2007

COMUNICAÇÃO DOS ATOS PROCESSUAIS. ORDEM DE PREFERÊNCIA. VALIDADE.

A comunicação dos autos processuais pode ser feita, sem ordem de preferência, pessoalmente ou por meio postal.

Encaminhado o auto de infração por via postal ao endereço tributário eleito pelo contribuinte, a intimação é válida, ainda que a assinatura do recebimento não seja a do intimado.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Lançamento Procedente

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento, nos termos do relatório e voto da relatora.

Intime-se o contribuinte para efetuar o pagamento no prazo de 30 dias, com a redução de 25%, nos moldes do §2º do artigo 293 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, salvo interposição de recurso voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no mesmo prazo.

Inconformada com a decisão de 1ª instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 79 a 111, onde alega em apertada síntese:

Em sede Preliminar.

(i) Nulidade do AI, posto que as nulidades da cobrança repousam na ausência, no documento de cobrança:

- 1) do fundamento legal específico da exigência;
- 2) da descrição clara e precisa dos fatos geradores que deram ensejo à exigência tributária nem qual a exata disposição legal que teria sido infringida pela empresa.

(ii) Do vício da intimação, pois a intimação, consoante disposição legal expressa, poderá ser efetivada de inúmeras formas, entre elas, e mais especificadamente no presente caso, através da entrega pessoal, isso porque, a respeito da intimação no processo administrativo fiscal, o artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, dispõe que a mesma será pessoal.

(iii) Da inexigibilidade da multa, pois da fiscalização da qual resultou o auto de infração foram decorreram outras cobranças, de outras multas e de valores principais, como indicado no quadro acima. Todavia, o principal é indevido, porque os alegados créditos tributários jamais poderiam ser constituídos em face da extinção por compensação. Assim, as multas, como acessórias, seguem a sorte do principal, e não são devidas.

(iv) Inconstitucionalidades.

(iv.1) Da legalidade. Com efeito, verifica-se que a aplicação da multa em questão, prevista no Regulamento da Previdência Social aprovado por um Decreto, que NÃO É LEI, pois o próprio nome denomina, trata-se de um

Regulamento, fere o princípio constitucional da Legalidade (Constituição Federal de 1988 é clara e expressa ao estabelecer, em seu artigo 5º, inciso II).

(iv.2) Do descumprimento de obrigação acessória. *Em outras palavras, disciplina o cumprimento de uma obrigação acessória que deveria ser instituída pela própria Lei 8.212/99, ou seja, viola o princípio da legalidade insculpido no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal de 1988.*

(iv.3) Do excesso da multa. *Violação de diversos dispositivos constitucionais: legalidade, isonomia, complementação do princípio da legalidade, retroatividade de lei mais benigna, não confisco.*

(iv.4) Violação do princípio da capacidade contributiva. *Art. 145, CRFB/1988.*

(iv.5) Violação do princípio da isonomia. *Art. 145, § 1º, CRFB/1988; art. 150, II, CRFB/1988.*

(iv.6) Efeito confiscatório. *Art. 150, IV, CRFB/1988.*

No Mérito.

(v) Da ausência de Infração. *A fiscalização entendeu que a empresa é devedora de contribuições previdenciárias decorrentes de várias bases de cálculo, tanto que foram lavrados contra a recorrente, na mesma data do AI ora recorrido, outras duas NFLD, acima especificadas.*

Ocorre que tais contribuições previdenciárias não são devidas ao INSS, tanto que a empresa está apresentando impugnações a cada uma das cobranças, demonstrando que as exigências são indevidas.

(vi) Da duplicidade da cobrança. *Consta em ambos os Relatórios da Multa Aplicada, dos Autos de Infração nº 37.103.772-7 e nº 37.103.772-7, que a empresa apresentou GFIP com informações errôneas e que os dados informados não correspondem aos fatos geradores informados nas respectivas Guias.*

Note-se que o fato apurado é o mesmo em ambos os Autos de Infração, inclusive os fundamentos de aplicação da penalidade são idênticos.

(vii) Da graduação da multa. *Ocorre que as contribuições previdenciárias exigidas pelo fisco nas NFLDs, não são devidas ao INSS, tanto é verdade que a empresa apresentou impugnações*

a cada uma das cobranças, demonstrando que as exigências são indevidas.

(viii) Da relevação da multa. Assim requer desde logo seja a multa relevada, nos termos do art. 291, RPS.

(ix) Da não aplicação da taxa SELIC. Ainda assim, se faz necessário lembrar, que não prevalece a exigência da taxa SELIC como juros moratórios sobre débitos tributários, devendo-se excluir do cálculo constante da cobrança ora impugnada o excedente a 1 % (um por cento) ao mês.

fls. 113.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 113.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

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

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Da regularidade na lavratura do Auto de Infração

A Recorrente alega:

(i) Nulidade do AI, posto que as nulidades da cobrança repousam na ausência, no documento de cobrança:

- 1) do fundamento legal específico da exigência;
- 2) da descrição clara e precisa dos fatos geradores que deram ensejo à exigência tributária nem qual a exata disposição legal que teria sido infringida pela empresa.

Analisemos.

De plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;
- A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;
- A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

a. Folha de Rosto do Auto de Infração;

b. Instruções para o Contribuinte – IPC;

- c. REPLEG – Relatório de representantes Legais;*
- d. VÍNCULOS – Relação de Vínculos;*
- e. Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;*
- f. Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;*
- g. Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF;*
- h. Relatório Fiscal da Infração.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que a autuação fiscal foi elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999, especialmente com a 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.

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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§1ºRecebido 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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§2ºImpugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§3ºO recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer.(Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§4ºApresentada impugnação, o processo será submetido à autoridade competente, que decidirá sobre a autuação, cabendo recurso na forma da Subseção II da Seção II do Capítulo Único do Título I do Livro V deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

Analisando-se o auto de infração e seus anexos, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. artigo 293, Decreto 3.048/1999.

*(ii) **Do vício da intimação**, pois a intimação, consoante disposição legal expressa, poderá ser efetivada de inúmeras formas, entre elas, e mais especificadamente no presente caso, através da entrega pessoal, isso porque, a respeito da intimação no processo administrativo fiscal, o artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, dispõe que a mesma será pessoal.*

Analisemos.

Não resta razão à recorrente pois todo o procedimento inerente à intimação do Auto de Infração nº. 37.103.772-7, na qual a recorrente teve ciência deste Auto de Infração no dia 04.01.2008, conforme Aviso de Recebimento – AR nº 10101621-7BR, às fls. 26, ocorreu conforme o disposto no art. 23, Decreto nº 70.235/1972.

A previsão legal insculpida no art. 23, Decreto nº 70.235/1972, prevê que as **intimações podem ser feitas por via postal, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo**, sendo que este domicílio tributário é o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária.

Ainda assim, a intimação é considerada feita na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação.

A seguir, as regras do art. 23, Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 23. **Far-se-á a intimação**:*

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

*II - **por via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, **com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo**; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

***II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

***I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária;** e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Neste mesmo sentido, de não acolhimento da argumentação da recorrente, anota-se a **Súmula nº 9 do CARF** – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

***Súmula CARF nº 9:** É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.*

(iv) Inconstitucionalidades.

A Recorrente alega:

(iv.1) Da legalidade. *Com efeito, verifica-se que a aplicação da multa em questão, prevista no Regulamento da Previdência Social aprovado por um Decreto, que NÃO É LEI, pois o próprio nome denomina, trata-se de um Regulamento, fere o princípio constitucional da Legalidade (Constituição Federal de 1988 é clara e expressa ao estabelecer, em seu artigo 5º, inciso II).*

(iv.2) Do descumprimento de obrigação acessória. *Em outras palavras, disciplina o cumprimento de uma obrigação acessória que deveria ser instituída pela própria Lei 8.212/99, ou seja, viola o princípio da legalidade insculpido no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal de 1988.*

(iv.3) Do excesso da multa. *Violação de diversos dispositivos constitucionais: legalidade, isonomia, complementação do princípio da legalidade, retroatividade de lei mais benigna, não confisco.*

(iv.4) Violação do princípio da capacidade contributiva. *Art. 145, CRFB/1988.*

(iv.5) Violação do princípio da isonomia. *Art. 145, § 1º, CRFB/1988; art. 150, II, CRFB/1988.*

(iv.6) Efeito confiscatório. *Art. 150, IV, CRFB/1988.*

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

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

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Lançamentos em duplicidade.

A Recorrente alega:

(iii) Da inexigibilidade da multa, pois da fiscalização da qual resultou o auto de infração foram decorreram outras cobranças.

de outras multas e de valores principais, como indicado no quadro acima. Todavia, o principal é indevido, porque os alegados créditos tributários jamais poderiam ser constituídos em face da extinção por compensação. Assim, as multas, como acessórias, seguem a sorte do principal, e não são devidas.

(v) Da ausência de Infração. *A fiscalização entendeu que a empresa é devedora de contribuições previdenciárias decorrentes de várias bases de cálculo, tanto que foram lavrados contra a recorrente, na mesma data do AI ora recorrido, outras duas NFLD, acima especificadas.*

Ocorre que tais contribuições previdenciárias não são devidas ao INSS, tanto que a empresa está apresentando impugnações a cada uma das cobranças, demonstrando que as exigências são indevidas.

(vi) Da duplicidade da cobrança. *Consta em ambos os Relatórios da Multa Aplicada, dos Autos de Infração nº 37.103.772-7 e nº 37.103.772-7, que a empresa apresentou GFIP com informações errôneas e que os dados informados não correspondem aos fatos geradores informados nas respectivas Guias.*

Note-se que o fato apurado é o mesmo em ambos os Autos de Infração, inclusive os fundamentos de aplicação da penalidade são idênticos.

(vii) Da graduação da multa. *Ocorre que as contribuições previdenciárias exigidas pelo fisco nas NFLDs, não são devidas ao INSS, tanto é verdade que a empresa apresentou impugnações a cada uma das cobranças, demonstrando que as exigências são indevidas.*

Analisemos.

Deve-se anotar que a obrigação tributária principal se diferencia da obrigação tributária acessória.

Nos dizeres do professor Ricardo Lobo Torres¹, a obrigação tributária principal é o vínculo jurídico que une os sujeitos ativo e passivo em torno do pagamento de um tributo, enquanto que a obrigação acessória se revestira de deveres meramente instrumentais, tais como prestar declarações ao fisco e manter livros fiscais.

Na lição de Leandro Paulsen², observa-se que a obrigação acessória é a obrigação de fazer em sentido amplo, ou seja, fazer, não fazer, tolerar, enfim, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit., p. 236.

² PAULSEN, Leandro. Op. cit., p. 900.

Neste sentido, colacionando o art. 113, CTN, pelo descumprimento da obrigação principal submete-se o sujeito passivo à emissão pela autoridade fiscal do lançamento de débito denominado Auto de Infração de Obrigação Principal, no presente caso as NFLDs nº 37.096.167-6 e 37.096.168-4, conforme se depreende do Relatório Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, às fls. 11. Enquanto que pelo descumprimento da obrigação acessória, há a conversão em obrigação principal pela multa aplicável, submetendo-se o sujeito passivo à lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória, no presente caso o AI - Auto de Infração 37.103.772-7.

Desta forma, não prospera a alegação da recorrente no sentido de uma possível confusão entre a obrigação acessória e a obrigação principal, pois os descumprimentos de obrigação principal e de obrigação acessória implicam em multas de diferentes naturezas jurídicas.

Outrossim, a Recorrente alega a duplicidade da cobrança em relação ao AI nº 37.103.771-9, pois já estão sendo exigidos valores a título de multa por suposta apresentação de GFIP com omissões.

Não obstante tal argumento da Recorrente, o mesmo não prospera porque se por um lado o AI 37.103.771-9 foi lavrado pela infringência do art. 32, IV e § 5º, Lei nº 8.212,/1991 c/c art. 225, IV e § 4º do Decreto 3.048/1999, ou seja, por apresentar GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias,, por outro lado, o presente AI nº 37.103.772-7, foi lavrado por erro nas GFIP, tais como informar a aquisição de produto rural de pessoa jurídica, quando a aquisição era de pessoa física e códigos incorretos de ocorrência para empregados e valores de salários de contribuição informados a maior, com infringência da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 6º, acrescido pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com o art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

(viii) Da relevação da multa. Assim requer desde logo seja a multa relevada, nos termos do art. 291, RPS.

(ix) Da não aplicação da taxa SELIC. Ainda assim, se faz necessário lembrar, que não prevalece a exigência da taxa SELIC como juros moratórios sobre débitos tributários, devendo-se excluir do cálculo constante da cobrança ora impugnada o excedente a 1 % (um por cento) ao mês.

Analisemos.

Anota-se que as multas por descumprimento de obrigação acessória podiam ser relevadas desde que o infrator formulasse pedido e corrigisse a falta dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante, conforme o art. 291, § 1º, RPS na redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 02.02.2007 e posteriormente revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009.

Observa-se que tanto a relevação quanto a atenuação das multas por descumprimento de obrigação acessória não mais existem no ordenamento pois o Decreto nº

6.727, de 2009 revogou o art. 291, RPS bem como o art. 292, V, RPS, que delimitava a atenuação em 50%.

Ademais, o art. 93, parágrafo único, Lei 8.212/1991 foi revogado pela Lei 11.941/2009, na qual se previa que a autoridade que reduzisse ou relevasse multa recorreria de ofício para autoridade hierarquicamente superior, na forma estabelecida em regulamento:

Art. 93 O recurso contra a decisão do INSS que aplicar multa por infração a dispositivo da legislação previdenciária só terá seguimento se o interessado o instruir com a prova do depósito da multa atualizada monetariamente, a partir da data da lavratura. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 1994). (Revogado o caput pela Lei nº 9.639, de 25.5.98.)

Parágrafo único. A autoridade que reduzir ou relevar multa recorrerá de ofício para autoridade hierarquicamente superior, na forma estabelecida em regulamento. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ainda assim, seguem as redações do art. 291, RPS, com a alteração dada pelo Decreto nº 6.032, de 02.02.2007 e posteriormente revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009:

Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.

§1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.

Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento. (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§3º A autoridade que atenuar ou relevar multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366.

§3º Da decisão que atenuar ou releva multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Desta forma, à época da interposição do recurso voluntário pelo contribuinte, em 03.07.2008, conforme fls. 83, o dispositivo do art. 291, § 1º, RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 02.02.2007, dispunha que:

”A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante”.

Com isso, a Recorrente deveria comprovar que formulou pedido e que corrigiu a falta dentro do prazo de impugnação.

Portanto, a recorrente não atendeu os requisitos para a relevação da multa nos termos à época da interposição do recurso voluntário, conforme dispunha o dispositivo do art. 291, § 1º, RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 02.02.2007.

Por fim, não ocorre a aplicação da Taxa SELIC às multas decorrentes de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

CÁLCULO DA MULTA

Recálculo da multa com base no art. 32-A, II, Lei 8.212/1991, a partir da alteração da Lei 11.941/2009.

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a

apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.103.772-7, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto

no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro