



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14367.000268/2010-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.395 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente CONSERGE CONSTRUÇÃO E SERVIÇOS GERAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ESPONTANEIDADE.

Conforme disposto na legislação, o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 86/102 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou improcedente em parte a impugnação decorrente do descumprimento de obrigações acessórias.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Da Autuação

Trata-se de Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória AIOA

(Código de Fundamentação Legal CFL 68), DEBCAD 37.279.6133, lavrado em 14/9/2010, durante procedimento de auditoria fiscal, contra a empresa acima identificada, no valor de R\$ 128.861,10 (cento e vinte e oito mil oitocentos e sessenta e um reais e dez centavos).

O Relatório Fiscal da Infração (fl. 11) informa que, da análise dos documentos apresentados, constatou-se que a empresa apresentou GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, pois omitiu os seguintes fatos geradores:

1 – As diferenças entre os montantes declarados em RAIS – Relação Anual de Informações Sociais e os declarados em GFIP (levantamento “DI – Diferença entre RAIS e GFIP”); e

2 – Os montantes pagos aos funcionários da empresa a título de alimentação, escriturados em folha de pagamento, na rubrica “Refeição” (levantamento “AL – Alimentação”).

Consta ainda do Relatório da Infração que os dispositivos legais infringidos pela autuada foram: Lei nº 8.212/91, art. 32, IV e §3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, c/c art. 225, IV e §4º, do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 12) narra que a fundamentação legal para aplicação da multa é o art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, e art. 284, II e art. 373 do RPS, e que o valor da multa aplicada corresponde ao percentual de 100% do valor devido relativo à contribuição social previdenciária não declarada, respeitado o limite máximo de autuação, por competência (Portaria Interministerial MPS/MF nº 333, de 29/6/2010).

Informa ainda o mesmo Relatório:

- foram elaboradas planilhas que ilustram a aplicação da multa; e
- este auto de infração é utilizado para autuações relativas a períodos anteriores à MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, caso resulte em aplicação de penalidade mais benéfica para o sujeito passivo, face o disposto no artigo 106, II, do CTN, sendo efetuadas de acordo com o ditame legal, as comparações entre multas anterior e atual, com a finalidade de aplicação da multa mais benéfica.

Da Impugnação

Apresentou manifestação de inconformidade, conforme consta do relatório extraído da decisão recorrida:

A empresa em tela foi cientificada da autuação em 6/10/10, conforme AR – Aviso de Recebimento dos CORREIOS de fl. 65, e apresentou impugnação em 22/10/10, acostada aos autos às fls. 70/84 e anexos às fls. 85/127, argumentando, em síntese que:

Da Espontaneidade

- é optante do parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009;
- com relação ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009, teve a sua espontaneidade readquirida em razão da reabertura do prazo para a confissão de dívidas débitos ainda não declarados, vencidos até 30 de novembro de 2008 ,
- nos termos do artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.049, de 30/06/2010 (dispõe sobre os débitos a serem incluídos nos parcelamentos especiais);
- viu-se tolhida em seu direito de confessar dívidas que pretendia incluir no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, pois, por estar a empresa sob ação fiscal, o sistema informatizado da RFB não lhe permitiu transmitir as declarações (GFIP's retificadoras), rejeitando-as de imediato;
- tinha direito de apresentar declarações retificadoras e confessar dívidas que iriam ser incluídas no parcelamento da Lei nº 11.941/09 (Princípio da Legalidade, insculpido no Código Tributário Nacional, art. 97, e consagrado na Constituição da República, art. 150);

- mesmo que existissem diferenças apuradas pela Fiscalização da RFB, estas deveriam ser incluídas no parcelamento acima mencionado com acréscimos moratórios, e não com multa por supostas infrações;
- o Auditor Fiscal, no exercício da atividade de lançamento, realiza atividade estritamente vinculada ao que a lei determina, de forma que não pode lançar tributos enquanto aberto o prazo legal de espontaneidade para o contribuinte;
- a atividade do Auditor Fiscal é limitada pela lei; acaso ultrapasse este limite, o lançamento estará viciado, o que o torna nulo de pleno direito;
- o lançamento ofendeu o Princípio da Legalidade, pois foi desrespeitada norma que determinava prazo para a Impugnante exercer seu direito de retificar suas declarações; deve, portanto, ser corrigida tal violação da lei, sob pena de ser o lançamento declarado nulo, assegurando-se o seu direito de entregar declaração retificadora e confessar suas dívidas, que devem ser incluídas no parcelamento da Lei nº 11.941/2009;
- o Princípio da Estrita Legalidade determina que a imposição tributária deve estar expressamente descrita na lei, em todos os seus aspectos; o desrespeito ao Princípio da Legalidade inquina qualquer ato administrativo de nulidade absoluta;

Do Arrolamento de Bens

- o arrolamento de bens procedido pela autoridade fiscal não pode subsistir, pois é ilegal e inconstitucional (transcreve ementa da decisão referente à ADIN 1976/DF e texto do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9, de 05/06/2007);
- o arrolamento de bens como medida cautelar fiscal ou mesmo como medida preparatória à ação cautelar fiscal é ilegal e inconstitucional, pois esta só pode ser pleiteada perante o Judiciário e tem caráter excepcional, sendo o seu principal escopo a garantia da satisfação do crédito tributário, quando o sujeito passivo efetivamente pratica atos que dificultem ou impeçam esta satisfação (Lei nº 8.397/1992), e [a autuada] não realizou qualquer ato que dificulte ou impeça a satisfação do crédito tributário;
- o arrolamento administrativo de bens ofende o Princípio da Separação dos Poderes, pois cria uma constrição patrimonial que só pode ser decretada pelo Poder Judiciário, além de ofender o direito fundamental previsto do art. 5º, inciso LIII, da Constituição da República;
- a constrição patrimonial (arrolamento de bens) lhe dificulta o livre exercício da atividade econômica, em ofensa direta ao que dispõe o art. 170 da Constituição da República, pois o seu nome empresarial e comercial fica com um apontamento negativo, fazendo com que aqueles que desejam fazer negócios comerciais fiquem com receio em relação ao cumprimento das obrigações a serem assumidas;

Do Princípio da Capacidade Contributiva

- não foi respeitado o princípio da capacidade contributiva do Impugnante, pois o montante apurado pela fiscalização ultrapassa em muito o ganho econômico efetivamente auferido;

Da Matéria

- foi autuado por supostamente não haver recolhido valores apurados de INSS, contudo, tal não é correto;
- as bases de cálculo dos tributos apurados pela fiscalização da RFB estão totalmente equivocadas, não refletindo a realidade dos fatos geradores efetivamente ocorridos;
- a apuração realizada pelo Auditor Fiscal foi feita tendo como fundamento supostas diferenças entre os valores constantes nas GFIP's e na RAIS, contudo, as supostas diferenças apuradas são improcedentes, pois a RAIS foi apresentada com erros que a tornam imprestável para tal fim;

- o Auditor Fiscal atesta estes erros em seu Relatório e afirma que procedeu a exclusão dos valores errados, mas não foi o que aconteceu, pois eles continuam aparecendo na base de cálculo por ele apurada;
- os valores apurados pelo Auditor Fiscal não refletem a realidade dos fatos efetivamente ocorridos estão superestimados (anexa planilha de apuração da diferenças efetivamente devidas, de planilha com os dados da RAIS corrigidos e de parecer de auditor contábil independente);
- conforme definição do art. 142 do CTN, no exercício da atividade de lançamento, o Auditor deve proceder de forma a apurar o montante correto do tributo devido, devendo ainda ser abatidos os eventuais pagamentos efetuados pelo sujeito passivo ou as retenções ocorridas;
- se assim não proceder, terá apurado um valor que não espelha a realidade dos fatos, de forma que o crédito tributário apurado não possuirá os requisitos de liquidez e certeza que o tornam exigível;
- a conclusão de que tenha havido diferenças a serem recolhidas não apresenta solidez, pois é baseada em exame superficial dos fatos, o que não traz a necessária certeza jurídica imprescindível à aplicação de qualquer tipo de penalidade;
- o Auditor Fiscal possuía elementos suficientes para fazer a apuração correta do valor devido pelo Impugnante, porém, não procedeu de tal forma;
- os fatos apontam para a descaracterização da ocorrência da infração alegada, pois os valores apurados não correspondem ao montante efetivamente devido;
- o lançamento deve ser revisto de ofício, nos termos do art. 149 do CTN, pois padece de vício que coloca em dúvida sua liquidez e certeza;
- se algo for devido, o Impugnante suplica para que seja apurado o valor correto, em nome na capacidade contributiva e da legalidade;
- o art. 142 do CTN determina que a atividade de lançamento seja vinculada e obrigatória, assim, o Auditor Fiscal deve obedecer aos expressos termos das normas que regem a atividade de lançamento, bem como as normas que definem as imposições tributárias, de modo que, acaso assim não proceda, sua atividade será ilegítima e seus atos serão nulos de pleno direito;
- o Auditor Fiscal não atendeu aos ditames legais, pois não obedeceu ao disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que determina o lançamento de ofício apenas para os casos em que haja falta de pagamento do tributo devido ou de retenção, e ainda desobedeceu ao disposto no art. 7º, § 1º, da Portaria SRF nº 3.007/2001, pois não foi procedida a correta apuração do montante devido;
- o MPFF traz informações sobre a atividade de fiscalização que o Auditor Fiscal deve proceder, e caso ele não cumpra esta atividade corretamente, deve-se concluir pela ilegitimidade e nulidade dos atos praticados (transcreve ementas de julgados do Conselho de Contribuintes);
- ao não obedecer aos ditames da norma legal de regência, o Auditor agiu de forma ilegítima, contaminando seus atos de vício insanável.
- deve ser declarada a nulidade do lançamento, tendo em vista que o crédito tributário apurado não possui os requisitos de liquidez e certeza que o tornam exigível e, ainda, que a atividade do Auditor Fiscal responsável não obedeceu às normas legais;
- caso sejam vencidas as alegações de nulidade de lançamento, requer seja procedida nova diligência fiscal para fins de apuração correta da base de cálculo e dos tributos efetivamente devidos, e que os saldos devedores porventura apurados sejam incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, tendo em vista que não foi observada a reaquisição da espontaneidade para confissão das dívidas tributárias.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 86/87):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

AIOA DEBCAD 37.279.6133 (CFL 68)

ESPONTANEIDADE.

A lei dispõe que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores.

PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS NORMAS JURÍDICAS.

O princípio da hierarquia das normas jurídicas preconiza, dentre outros entendimentos, que o disposto em norma infralegal de forma alguma pode ir contra o disposto em lei plenamente em vigor.

AFERIÇÃO INDIRETA.

A aferição indireta das bases de cálculo das contribuições sociais para a Seguridade Social somente se justifica nos estreitos termos do permissivo legal.

LIMITE DA LIDE. ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS.

O julgado limita-se à esfera de competência da autoridade julgadora administrativa, no presente caso, à análise da constituição do crédito tributário por meio do lançamento de ofício, tempestivamente impugnado, não comportando análise de questões que tratam do Arrolamento de Bens e Direitos.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA EMPRESA.

A contribuição a cargo da empresa incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestaram serviço.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O salário de contribuição do empregado corresponde à remuneração auferida, assim entendida como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

DA DILIGÊNCIA

Não cabe realização de diligência fiscal quando se verifica nos autos que o lançamento fiscal foi corretamente efetuado, tendo obedecido estritamente aos ditames legais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente extraímos:

DA RETIFICAÇÃO

Após excluir os valores referentes ao levantamento “DI” e manter os valores relativos ao levantamento “AL”, o valor do presente auto de infração passou a R\$ 66.861,82 (sessenta e seis mil oitocentos e sessenta e um reais e oitenta e dois centavos).

Seguem abaixo os valores retificados vide também o DADR – Discriminativo Analítico de Débito Retificado, em anexo:

COMP	VALOR MÁXIMO DA MULTA	LEVANTAMENTO "AL" - NÃO CONTRIBUTUIÇÃO DECLARADA (FPAS 23% + CS 8%)	MULTA
2007/09	14.317,90	17.354,11	14.317,90
2007/10	28.635,80	18.850,02	18.850,02
2007/11	28.635,80	16.846,95	16.846,95
2007/12	28.635,80	16.846,95	16.846,95
2007/13	28.635,80	0,00	0,00
TOTAL			<u>66.861,82</u>

Diante das alterações da legislação previdenciária, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, o valor das multas aplicadas deverá ser verificado e revisto, se for o caso, por ocasião do pagamento do presente débito, considerando-se também os débitos referentes aos processos a este vinculados: Processo COMPROT nº 14367.000.266/2010-98 AIOP Patronal DEBCAD 37.279.6168; Processo COMPROT nº 14367.000265/2010-43 AIOP Segurados DEBCAD 37.279.6176; e Processo COMPROT nº 14367.000267/2010-32 AIOP Terceiros DEBCAD 37.279.6184.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, a empresa apresentou recurso voluntário em que alegou em apertada síntese, reiterou o pedido de espontaneidade.

O presente processo foi distribuído a este relator em sessão pública.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

Da espontaneidade

Peço vênia para transcrever trecho da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

DA ESPONTANEIDADE

A impugnante informa que é optante do parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009. Reclama que o lançamento fiscal desrespeitou norma que determinava prazo para que ela exercesse o seu direito de retificar suas declarações, de forma a poder confessar dívidas que pretendia incluir neste parcelamento.

Explica que, apesar de a sua espontaneidade ter sido readquirida em razão da reabertura do prazo para a confissão de dívidas prevista no artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.049, de 30/06/2010, ficou impedida pelo sistema informatizado da RFB de apresentar as GFIP's retificadoras, posto que a sua transmissão foi bloqueada.

Com isso, defende que houve ofensa ao Princípio da Legalidade, pois entende que foi tolhida em seu direito de confessar dívidas que pretendia incluir no parcelamento da Lei nº 11.941/2009.

O Decreto nº 70.235/72, ainda em vigor e que tem força de lei, dispõe sobre o processo administrativo fiscal, no âmbito federal. O parágrafo primeiro do seu artigo 7º, é claro ao dispor que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 10/01/2001)

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.(grifei)

Não se verifica na instrução normativa citada pelo contribuinte (IN RFB nº 1.049/09) qualquer disposição que contrarie o referido Decreto, de forma que não há que se falar em espontaneidade readquirida por ocasião da publicação deste ato normativo, mesmo porque uma norma infralegal não pode contrariar o disposto em lei plenamente em vigor – Princípio da Hierarquia das Normas Jurídicas.

Ao reclamar que foi prejudicada ao não poder transmitir as GFIP's retificadoras que possibilitariam a inclusão de novos créditos no parcelamento a que se refere, a impugnante reconhece que dentre os valores apurados pela autoridade fiscal lançadora há contribuições devidas e não pagas. Se isto é verdade, então por quê a defendente não reconheceu esta dívida formalmente por ocasião da defesa, já que seriam valores incontroversos? Por quê combateu o lançamento como um todo?

De forma também contraditória, a empresa argumenta que foi autuada por supostamente não haver recolhido valores do INSS, mas que tal não é correto. Depreende-se deste argumento que a inconformada está afirmando que recolheu todas as contribuições devidas. Ora, se recolheu tudo, não faz sentido falar em incluir novos créditos no parcelamento ao qual faz referência, pois não haveria crédito algum a ser incluído – já que está tudo devidamente pago.

Restou demonstrado, portanto, que a alegação da empresa de que foi prejudicada ao ser impedida pelo sistema informatizado de apresentar GFIP's retificadoras é desprovida de sentido, além do que não restou comprovada a alegada ofensa ao Princípio da Legalidade, não havendo portanto qualquer reparo a ser feito no lançamento no que se refere a essa alegação.

Quanto à solicitação feita pela autuada no sentido de que este julgador determine que os saldos devedores porventura apurados sejam incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, informo que as delegacias de julgamento da RFB não são competentes para determinar a inclusão de débitos em parcelamento especial, devendo a interessada buscar orientações no CACCentro de Atendimento ao Contribuinte, localizado mais próximo do seu domicílio fiscal.

Portanto, não há o que prover.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

Fl. 8 do Acórdão n.º 2201-010.395 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.000268/2010-87