



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

**Processo n°** 15586.001912/2010-12  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.944 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** 'V & M INDUSTRIAL EXPORTADORA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE  
 REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE  
 INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO  
 APRECIAÇÃO 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 - MPF - PRORROGAÇÃO -  
 CONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE  
 NULIDADE.

A partir da análise do instrumento do MPF disponibilizado no sítio da RFB, bem como nos elementos disponíveis nos autos, tem-se que tanto a emissão quanto as prorrogações do MPF e as Intimações Fiscais demonstram a continuidade do procedimento fiscal, de forma a não ocorrer a nulidade por interrupção do procedimento fiscal.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - TAXA SELIC - APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.**

Nos termos da Súmula CARF nº 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.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - NÃO APRECIÇÃO PELO CARF**

A Súmula nº 28 do CARF, expressamente estabelece que o CARF não é competente para se pronunciar acerca de controvérsias referentes à Representação Fiscal para Fins Penais.

**QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS. MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N. 11.941/2009. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPARAÇÃO DE MULTAS POR INFRAÇÕES DE NATUREZAS DISTINTAS.**

Para fins de aplicação do artigo 106, II, do CTN, não se deve comparar a multa de ofício atualmente prevista no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991, com o somatório da multa de mora antes prevista no art. 35, II, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 com a multa por falta de declaração dos valores apurados em GFIP prevista no revogado §5º do art. 32 da Lei n. 8.212/1991 (CFL 68), por se tratar de penalidades de naturezas distintas.

**MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOVA REDAÇÃO DO ART. 35 DA LEI N. 8.212/1991**

Em respeito ao princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, II, do CTN, a multa de mora aplicada com base no revogado inciso II, ‘a’ do artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, deve ser limitada a 20%, conforme nova redação do artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, dada pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009.

**MULTA DE OFÍCIO. ART. 35-A DA LEI N. 8.212/1991. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. CANCELAMENTO.**

A multa de ofício prevista no novel artigo 35-A da Lei n. 8.212/1991 não pode ser aplicada retroatividade, por não se tratar de penalidade mais benéfica ao contribuinte. Necessidade de cancelamento da multa de ofício aplicada retroativamente, em face da impossibilidade de sua conversão em multa de mora pelo órgão julgador.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma de Julgamento, no sentido de que a Auditoria Fiscal elaborou de maneira correta o quadro comparativo de multas, posto que se observou o princípio da retroatividade benigna, estabelecido pelo artigo 106, II, c, CTN, de modo que as multas impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores foram comparadas, em cada competência, com as impostas pela legislação superveniente (Lei 11.941/2009), sendo aplicadas as mais benéficas para o contribuinte.

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para determinar a exclusão da multa de ofício até a competência 12/2007, inclusive, e determinar o recálculo da multa de mora, na competência 13/2007, 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), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ewan Teles Aguiar, Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos.



Houve a elaboração do quadro comparativo de multas, conforme o Relatório Fiscal:

8. Quanto à aplicação da multa constante deste Auto de Infração, é necessário dizer que a Medida Provisória - MP N.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, alterou diversos dispositivos da Lei 8.212, de 24/07/1991, notadamente no que tange à aplicação de penalidades.

(...)

A Recorrente teve **ciência do AIOP em 21.12.2010**, conforme fls. 01.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, às fls. 04, é de **01/2006 a 12/2007**.

A **Recorrente apresentou Impugnação tempestiva**, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

3.1. "O procedimento fiscal foi supostamente permeado pela Portaria da Secretaria da Receita Federal nº11.371/2007", sendo que o mesmo não foi concluído dentro do prazo assinalado no Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, "tendo ocorrido, para tanto outras prorrogações, sem, contudo, a intimação para ciência do contribuinte";

3.2. "Como válvula de escape, os agentes fiscais continuaram a ação fiscal supostamente subsidiada pela emissão de mandados de procedimentos fiscais complementares, cuja validade de cada um destes atos administrativos específicos (MPF-F) era de 60 (sessenta) dias";

3.3. A ação fiscal foi ilegalmente prorrogada sem a emissão do MPF Complementar, o qual deveria ter sido assinado pelo Delegado da Receita Federal, pelo que se mostra nulo o procedimento fiscalizatório;

3.4. Não houve qualquer ato legal de prorrogação da ação fiscal, muito menos intimação da empresa. Fez-se apenas constar do rodapé do documento as "supostas" novas datas de validade para o MPF original, sem se atentar para as formalidades necessárias validade de tais atos;

3.5. "A legislação infra-constitucional permite a prorrogação dos trabalhos, todavia a mesma deve ser feita formalmente, com a devida motivação (elemento do ato administrativo) e com inequívoca ciência do contribuinte";

3.6. Ainda que se admitisse a validade da ação fiscal sem os mandados complementares, restaria arbitrária a pretensão fiscal em razão da falta de motivação específica para a prorrogação dos trabalhos, o que fere os incisos VII e VIII do art. 2º da Lei 9.784/99;

3.7. Houve desrespeito ao princípio do devido processo legal, uma vez que, no curso da ação fiscal, a empresa não foi intimada para prestar as informações necessárias à contraposição dos argumentos da fiscalização, o que enseja a nulidade do auto de infração;

3.8. A imposição da multa de ofício de 75% viola o princípio do não confisco (art. 150 IV da CF/88);

3.9. A aplicação da taxa SELIC, de natureza remuneratória, viola os artigos 161, § 1º, do CTN, e 192, § 3º, da CF/88;

3.10. A Representação Fiscal para Fins Penais somente deve ser encaminhada ao Ministério Público Federal após o lançamento definitivo do crédito tributário, o que se dá com o exaurimento da discussão do lançamento na esfera administrativa, conforme Súmula Vinculante nº24 do STF.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 12-37.869 - 12ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ I , conforme Ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007*

*MPF. PRORROGAÇÃO DE PRAZO. INTIMAÇÃO PARA EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS APÓS A EXPIRAÇÃO DO PRAZO INICIAL.*

*CIENTIFICAÇÃO TÁCITA DE CONTINUIDADE DA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DE MENÇÃO EXPRESSA.*

*A intimação, após a expiração do prazo inicial do MPF, exigindo a exibição de documentos por parte da empresa submetida a procedimento fiscal, demonstra tacitamente a continuidade dos trabalhos, sendo desnecessário que do ato conste menção expressa 6. prorrogação.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

*Acórdão*

*Acordam os membros da Turma, por unanimidade de votos, nos termos do inteiro teor desta decisão, em negar provimento à impugnação do sujeito passivo, mantendo o crédito tributário exigido, no valor de R\$ 102.739,04, acrescido de juros e multa.*

*Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 126, da Lei 8.213/91, e art. 305,*

§1º, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com redação dada pelo Decreto 4.729/03, ambos combinados com o art. 29, da Lei 11.457/07, e art. 50, §1º, da Portaria MF nº 147/07.

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, combatendo a decisão de primeira instância e requerendo:

**(i) Da suspensão da exigibilidade do crédito - art. 151, III, CTN;**

**(ii) Da irregularidade na prorrogação do MPF;**

*O procedimento fiscal foi supostamente permeado pela Portaria da Secretaria da Receita Federal nº11.371/2007", sendo que o mesmo não foi concluído dentro do prazo assinalado no Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, "tendo ocorrido, para tanto outras prorrogações, sem, contudo, a intimação para ciência do contribuinte;*

*Como válvula de escape, os agentes fiscais continuaram a ação fiscal supostamente subsidiada pela emissão de mandados de procedimentos fiscais complementares, cuja validade de cada um destes atos administrativos específicos (MPF-F) era de 60 (sessenta) dias*

*A ação fiscal foi ilegalmente prorrogada sem a emissão do MPF Complementar, o qual deveria ter sido assinado pelo Delegado da Receita Federal, pelo que se mostra nulo o procedimento fiscalizatório;*

*Não houve qualquer ato legal de prorrogação da ação fiscal, muito menos intimação da empresa. Fez-se apenas constar do rodapé do documento as "supostas" novas datas de validade para o MPF original, sem se atentar para as formalidades necessárias validade de tais atos;*

**(iii) Da violação ao devido processo legal**

*A empresa não foi intimada para prestar as informações necessárias à contraposição dos argumentos da fiscalização, o que enseja a nulidade do auto de infração;*

**(iv) Exacerbação na aplicação da multa**

*A imposição da multa de ofício de 75% viola o princípio do não confisco (art. 150 IV da CF/88);*

***(v) Inaplicabilidade da Taxa SELIC***

***(vi) Impossibilidade de formalização de representação Fiscal para Fins Penais***

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 nos autos.

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

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES**

*(i) Da suspensão da exigibilidade do crédito - art. 151, III, CTN;*

Analisemos.

O art. 151, II, CTN dispõe que suspende a exigibilidade do crédito tributário os recursos:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*(...) III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*

Portanto, em função da impetração do Recurso Voluntário, a exigibilidade do crédito encontra-se suspensa.

*(A) Das alegações acerca de inconstitucionalidade*

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)*

Ainda, o art. 59, caput, Decreto 7.574/2011;

*Art.59. 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 (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, § 6º, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25):*

*I-que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II-que fundamente crédito tributário objeto de:*

*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 junho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

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.*

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

### **(B) Da regularidade do lançamento.**

Analisemos.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – V & M INDUSTRIAL EXPORTADORA S.A.- contra Acórdão nº 12-37.869 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ I, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, AIOP nº. 37.234.890-4.

Conforme o Relatório Fiscal, o crédito previdenciário referente às contribuições sociais de parte da empresa, concernente às remunerações efetuadas aos segurados empregados e aos contribuintes individuais,, além das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), no período 01/2006 a 12/2007.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.234.890-4 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

*(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.234.890-4)*

*Lei nº 8.212/91*

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*IN MPS/SRP nº 03/2005*

***Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa: (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)***

*I - GFIP, que é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento de confissão de dívida tributária;*

*II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), que é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica; (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)*

*III - Revogado pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008*

***IV - Auto de Infração (AI), que é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e apurado mediante procedimento de fiscalização; e (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)***

*V - Notificação de Lançamento, que é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária. (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)*

*IN RFB nº 971/2009*

***Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:***

*I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;*

*II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;*

*III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;*

*IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;*

*V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e*

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

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o 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. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*

*b. DD - Discriminativo do Débito*

*c. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*

*d. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*

*e. TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal;*

*h. REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Analisando-se o AIOP nº 37.234.890-4, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

***(ii) Da irregularidade na prorrogação do MPF;***

*O procedimento fiscal foi supostamente permeado pela Portaria da Secretaria da Receita Federal nº11.371/2007”, sendo que o mesmo não foi concluído dentro do prazo assinalado no Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, “tendo ocorrido, para tanto outras prorrogações, sem, contudo, a intimação para ciência do contribuinte.”*

*Como válvula de escape, os agentes fiscais continuaram a ação fiscal supostamente subsidiada pela emissão de mandados de procedimentos fiscais complementares, cuja validade de cada um destes atos administrativos específicos (MPF-F) era de 60 (sessenta) dias*

*A ação fiscal foi ilegalmente prorrogada sem a emissão do MPF Complementar, o qual deveria ter sido assinado pelo Delegado da Receita Federal, pelo que se mostra nulo o procedimento fiscalizatório;*

*Não houve qualquer ato legal de prorrogação da ação fiscal, muito menos intimação da empresa. Fez-se apenas constar do rodapé do documento as "supostas" novas datas de validade para o MPF original, sem se atentar para as formalidades necessárias validade de tais atos;*

Analisemos.

A Portaria RFB 11.371/2007 que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, trata do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF:

**Art. 4º** *O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.*

*Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.*

*(...) Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.*

*Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.*

*(...) Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:*

*I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;*

*II - sessenta dias, no caso de MPF-D.*

**Art. 12.** *A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas*

*necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.*

**Art. 13.** *Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.*

**Parágrafo único.** *A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.*

**Art. 14.** *O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.*

**Parágrafo único.** *A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.*

Em consulta ao sítio da Receita Federal do Brasil em 11.02.2015, (<http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/default.asp>), na opção Consulta Procedimento Fiscal, utilizando-se as informações do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, às fls. 66, como o código de acesso 18648689 ao MPF e o CNPJ do contribuinte, 35.969.294/0001-49, tem-se presente o demonstrativo de prorrogações do MPF:

ajuda 46 - MPF.pdf - Adobe Reader

Arquivo Editar Visualizar Janela Ajuda

1 / 1 100%

Ferramentas Comentário

MINISTERIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DRF - VITÓRIA

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 07.2.01.00-2010-00970-1

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 35.969.294/0001-49	
NOME EMPRESARIAL/NOME: V & M INDUSTRIAL EXPORTADORA SA	
ENDEREÇO: AV NORTE SUL, S/N	COMPLEMENTO:
BAIRRO: CARAPINA	UF: ES
MUNICÍPIO: SERRA	CEP: 29.164-044

PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	PERÍODOS:
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES:	01/2006 a 12/2007
Contrib Previdenciárias e para Outras Entidades e Fundos	

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	MATRÍCULAS SIPE/SIAPE
CEZAR TADEU CANAL	00877166 / 0953824 SUPERVISÃO
ROZINETE BISSOLI GUERINI	00824069 / 0887006

**ENCAMINHAMENTO**

Determino, nos termos da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, a execução do procedimento fiscal definido pelo presente Mandado, que será realizado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que está(ão) autorizado(s) a praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários a sua realização.

Este Mandado deverá ser executado até 24 de Agosto de 2010. Este instrumento poderá ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo contribuinte/responsável que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão.

Vitória, 26 de Abril de 2010.

PROCEDIMENTO FISCAL ENCERRADO

LAURA GADELHA XAVIER - Matrícula: 00019540  
DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DRF VITÓRIA

Assinado eletronicamente conforme Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007

- O AFRFB deverá identificar-se mediante apresentação de sua identidade funcional ao contribuinte/responsável.
- Em caso de dúvida, o contribuinte/responsável poderá entrar em contato com:  
Chefe de Equipe: CEZAR TADEU CANAL Telefone: (27) 32115254  
Endereço: RUA PIETRANGELO DE BIASI, 56 - SALA SOBRELOJA "B" - Bairro: CENTRO - VITÓRIA - CEP: 29.010-190

**DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES**

VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs
MPF prorrogado até: 23 de Outubro de 2010.
MPF prorrogado até: 22 de Dezembro de 2010.
MPF prorrogado até: 20 de Fevereiro de 2011.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 27/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 01/04/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 06/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Área de Trabalho PT 13:55 11/02/2015

Conforme o já observado pela decisão de primeira instância, com base no MPF disponível acima, bem como dos elementos disponíveis nos autos, tem-se que tanto a emissão quanto as prorrogações do MPF e as Intimações Fiscais demonstram a continuidade do procedimento fiscal:

*12. Conforme consulta ao sítio da Receita Federal do Brasil, verifica-se que o MPF foi emitido em 26/04/2010, com validade inicial até 24/08/2010 e prorrogações até 23/10/2010, 22/12/2010 e 20/02/2011. Examinando os autos, verifica-se que o Termo de Início de Procedimento Fiscal data de 21/06/2010 (fls. 66/67); os Termos de Intimação Fiscal nº 1 e 2, datam, respectivamente, de 25/08/2010 e 03/11/2010 (fls. 68/69); e, por fim, o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal data de 21/12/2010 (fls. 70/71).*

*13. Como se pode perceber, o prazo inicial do MPF foi devidamente prorrogado por meio eletrônico. A empresa, durante o procedimento fiscal, após a prorrogação do prazo, foi intimada por duas vezes a apresentar documentos à fiscalização, o que demonstrou, ainda que tacitamente, a continuidade do procedimento fiscal. Além disso, em ambos os Termos de Intimação Fiscal (fls. 68/69) consta expressamente consignada a seguinte informação:*

*"O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o aplicativo Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo."*

Ainda, em relação ao argumento de necessidade de motivação na prorrogação do MPF, nos termos do art. 12, Portaria RFB 11.371/2007 a prorrogação do MPF não precisa ser motivada, sendo que a prorrogação do prazo do MPF poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização.

De outro lado, os MPF prorrogados estão colacionados no Demonstrativo de Prorrogação do MPF, conforme verificado acima, congruente com a Portaria RFB 11.371/2007, não prevalecendo então o argumento da Recorrente pela necessidade de MPF Complementares.

Portanto, se verifica que houve a continuidade válida do procedimento fiscal por meio do Demonstrativo de prorrogações do MPF, com base nos arts. 4º, 9º, 11, 12, 13 e 14 da Portaria RFB 11.371/2007.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

**(iii) Da violação ao devido processo legal**

*A empresa não foi intimada para prestar as informações necessárias à contraposição dos argumentos da fiscalização, o que enseja a nulidade do auto de infração;*

Analisemos.

Embora a Recorrente argumente que não foi intimada para prestar informações necessárias à contraposição dos argumentos da Fiscalização, tal não pode prosperar porque o procedimento fiscal atendeu aos requisitos normativos.

O art. 14, Decreto 70.235/1972, dispõe que a fase de Impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento na qual se fazem presentes as garantias constitucionais processuais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa que regem o processo administrativo fiscal.

*Decreto 70.235/1972 - Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

Ademais, conforme o discutido no tópico (B) acima, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela ausência de fundamentação legal.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

**(iv) Exacerbação na aplicação da multa**

*A imposição da multa de ofício de 75% viola o princípio do não confisco (art. 150 IV da CF/88);*

Analisemos.

Em relação aos acréscimos legais, o Relatório Fiscal mostra que houve a elaboração de quadro comparativo de multas, o que ocasionou a aplicação da multa de ofício (75%) nas competências 01/2006 a 08/2007 e da multa de mora (24%) na competência 13/2007:

*8. Quanto à aplicação da multa constante deste Auto de Infração, é necessário dizer que a Medida Provisória - MP N.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, alterou diversos dispositivos da Lei 8.212, de 24/07/1991, notadamente no que tange à aplicação de penalidades.*

*8.1. Em princípio, as multas estabelecidas pela Lei 11.941/2009 serão aplicadas a fatos geradores ocorridos após a sua vigência. No entanto, para as infrações com fato gerador anterior a 04/12/2008 (data da entrada em vigor da MP 449/2008), na*

*aplicação de multas para condutas equivalentes, deve-se observar o princípio da retroatividade benigna, estabelecido pelo inciso II, alínea "c", do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei 5.172, de 25/10/1966).*

*8.2.Sendo assim, as multas impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores foram comparadas, em cada competência, com as impostas pela legislação superveniente (Lei 11.941/2009), sendo aplicadas as mais benéficas para o contribuinte.*

*8.3.As penalidades aplicadas com base na legislação em vigor à época de ocorrência dos fatos geradores seriam:*

***8.3.1. Multa de Mora, prevista na Lei 8.212/1991, art. 35, inciso II, alínea "a", na redação dada pela Lei 9.876/1999 - 24% sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas, incluída em Auto de Infração da obrigação tributária principal.***

***8.3.2. . Auto de Infração pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias (AI 68), prevista na Lei 8.212/91, artigo 32, inciso IV e §§ 20, 30 e 50 , acrescentado pela Lei nº 9.528/97 - 100% do valor da contribuição previdenciária não declarada.***

*8.4.As penalidades aplicadas com base na legislação atual (Lei 11.941/2009) seriam:*

***8.4.1. Multa de Ofício, de acordo com o artigo 35-A, da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 11.941/2009, que determina, nos casos de lançamento de ofício, a aplicação do disposto no art. 44 da Lei no 9.430/1996 - 75% sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas e não declaradas, incluída em Auto de Infração da obrigação tributária principal.***

*8.5.Desta forma, na comparação entre as penalidades aplicadas com fundamento na legislação em vigor na época de ocorrência dos fatos geradores (anterior) e a legislação superveniente (atual), verifica-se que serão aplicadas às **competências 01/2006 a 08/2007 as penalidades com fundamento na legislação atual e para a competência 13/2007 com fundamento na legislação - anterior, -em -obediência - ao -princípio - da retroatividade benigna, conforme quadro contido na PLANILHA VI.***

Em que pese o meu posicionamento ser no sentido de que foi elaborado de maneira correta o quadro comparativo de multas, posto que se observou o princípio da retroatividade benigna, estabelecido pelo artigo 106, II, c, CTN, de modo que as multas impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores foram comparadas, em cada competência, com as impostas pela legislação superveniente (Lei 11.941/2009), sendo aplicadas as mais benéficas para o contribuinte, tal argumento não prevalece nesta Colenda Turma de Julgamento.

Por ampla maioria, esta Colenda Turma de Julgamento assim decide:

**Da multa de ofício aplicada antes de 12/2008.**

*Estabelece o CTN que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.*

*Constata-se que à época dos fatos geradores, não existia multa de ofício para as contribuições previdenciárias.*

*Entendo que a Lei 11.941/2009 inovou. Trouxe para o ordenamento legal das contribuições previdenciárias, quando criou o artigo 35 – A na Lei 8.212/91, a multa de ofício.*

*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 nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*No caso do presente processo, que trata de contribuições previdenciárias, até 11/2008, a multa de ofício não existia.*

*Entendo ser esse motivo suficiente para determinar sua exclusão da multa de ofício até a competência 11/2008.*

#### **Do recálculo da multa de mora.**

*A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.*

*Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente*

*ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.*

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

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

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

Diante do exposto, ressalvada a posição do Relator, deve ser excluída a multa de ofício até a competência 11/2008 e determinado o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

#### **(v) Inaplicabilidade da Taxa SELIC**

Analisemos.

Insurge-se a Recorrente contra a aplicação da taxa SELIC ao argumento de que seria ilegal.

Em sentido contrário, o tema está pacificado no âmbito do CARF. Neste sentido, há a Súmula nº 4 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente estabelece a aplicação da taxa SELIC.

***Súmula CARF nº 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.***

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

Analisemos.

A Recorrente argumenta pela impossibilidade da formalização da Representação Para Fins Penais - RFFP.

Em sentido contrário, o tema está pacificado no âmbito do CARF. Neste sentido, a Súmula nº 28 do CARF, expressamente estabelece que o CARF não é competente para se pronunciar acerca de controvérsias referentes à RFFP:

*Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

### **CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **para dar PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso, para, **no Mérito**, determinar a exclusão da multa de ofício até a competência 12/2007, inclusive, e determinar o recálculo da multa de mora, na competência 13/2007, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro