



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003860/2008-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.697 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2020
Recorrente MICHELON LOG TRANSP INTERNACIONAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2003

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO MANDATÁRIO DA PARTE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 110. ART. 23 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Não é possível acatar o pedido para que as intimações sejam dirigidas ao advogado do sujeito passivo, sob pena de violação ao art. 23 do Decreto nº 70.235/72 e à Súmula CARF Nº 110.

PRELIMINARES. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. PRESCRIÇÃO. MATÉRIAS DE ORDEM PÚBLICA.

A nulidade do auto de infração, por ausência de motivação, bem como a prescrição do crédito tributário, são matérias de ordem pública, cognoscíveis a qualquer tempo, até mesmo de ofício.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e art. 142 do CTN, não há que falar em nulidade do auto de infração por ausência de motivação legítima.

PRESCRIÇÃO. CRÉDITO NÃO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não tendo sido o crédito definitivamente constituído, o que ocorre apenas com o trânsito em julgado em âmbito administrativo, não se configura o termo “a quo” do prazo prescricional.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERCEIROS. SÚMULA CARF Nº 99. ART. 150, § 4º, DO CTN. Art. 173 DO CTN.

Tendo o sujeito passivo recolhido parcialmente as contribuições devidas, aplica-se a Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória, que estabelece que o recolhimento, mesmo que parcial, do valor considerado como devido pelo sujeito passivo na competência do fato gerador a que se referir a autuação, ainda que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento,

parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, caracteriza pagamento antecipado, atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Caso não tenha ocorrido pagamento antecipado, aplica-se a regra disposta no art. 173 do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. ART. 33, § 3º, DA LEI Nº 8.212/1991.

Não tendo o sujeito passivo apresentado os documentos que lhe foram solicitados para fins de esclarecimentos quanto aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, cabível a aferição indireta prevista no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. REJEIÇÃO. INDEFERIMENTO.

Conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, cabe à autoridade julgadora indeferir a realização de perícias e diligências que sejam prescindíveis ao desate da querela ou impraticáveis.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia que não esclarece o que se pretende provar, não formula quesitos e sequer indica o perito, conforme inc. IV. Do Decreto nº 70.235/72.

RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA 119 DO CARF.

O verbete sumular de nº 119 deste Conselho determina a aplicação da retroatividade benigna, no caso de descumprimento de obrigações acessórias vinculadas à GFIP e de obrigações principais referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para que a multa seja calculada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Suplente Convocado), Ronnie Soares Anderson (Presidente) e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2202-007.697 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.003860/2008-99

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por MICHELON LOGÍSTICA E TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA. contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPOI), que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R\$ 2.526,47 (dois mil, quinhentos e vinte e seis reais e quarenta e sete centavos), referentes às contribuições devidas às Outras Entidades denominadas Terceiros (FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) no período de 06/2003 e 08/2003 a 12/2003.

Segundo Relatório Fiscal (f. 21/23), os valores foram apurados a partir das diferenças entre os valores declarados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) e os valores informados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIPs), uma vez que deixou a ora recorrente de apresentar os documentos requeridos no termo de início de ação fiscal (f. 17/19).

Em sua impugnação (f. 29/35), foram suscitadas as seguintes teses: **(i)** a decadência dos créditos referentes às competências de 06/2003 e 08/2003; **(ii)** a ilegalidade da apuração com base na DIPJ, haja vista que ali constam valores que não integram o salário contribuição; **(iii)** estar impossibilitada de apresentar as GFIPs, “(...) pois os documentos foram perdidos num incêndio que ocorreu no estabelecimento, mas as GFIPs foram devidamente formuladas e apresentadas ao INSS (...)” (f. 34); **(iv)** a ilegalidade e arbitrariedade da atuação fazendária, visto que forneceu todos os documentos solicitados; e, **(v)** a necessidade de que “(...) o fiscal anexe aos autos as GFIPs, para que a Impugnante possa se manifestar, sob pena de inconstitucionalidade do Auto de Infração e do Processo Administrativo por afrontar os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa previstos na Constituição Federal no artigo 5º, LIV e LV.” (f. 35) Pede fosse anulada a atuação e dirigidas as intimações ao seu patrono.

Anexou à peça apenas o boletim de ocorrência, o contrato social e documentos de representação. (f. 36/78)

Ao apreciar as razões declinadas, restou o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2003

TERCEIROS. RECOLHIMENTO.

As contribuições destinadas aos Terceiros devem ser recolhidas juntamente com as contribuições previdenciárias, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil efetuar sua cobrança.

PREVIDENCIÁRIO. FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO. Incide contribuição previdenciária sobre a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais.

DECADENCIA. INOCORRENCIA.

O prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS DA PROVA.

A empresa é obrigada a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, sob pena de inscrição de ofício de importância reputada devida pelo órgão fiscalizador, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A diligência deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos, não se prestando para suprir provas que o impugnante deixou de apresentar à fiscalização e, sim para formação de convicção do julgador.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO FISCAL.

As intimações ao contribuinte são feitas somente no domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo junto à Administração Tributária. (f. 81/82)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 10/09/2009, recurso voluntário (f. 98/114), replicando as mesmas teses lançadas em sede impugnatória, acrescentando o seguinte: **(i)** a prescrição do crédito tributário, nos termos do art. 156, inc. V, do CTN; **(ii)** a imperiosidade de aplicação do princípio da retroatividade da lei mais benigna, ao argumento de que a Lei nº 11.941/2009 alterou o disposto no art. 35 e revogou seus incisos, o que faria com que fosse extinta a multa; **(iii)** a aplicação da nova redação do § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, dada pela Lei nº 11.941/2009, o que impediria a utilização do arbitramento da base de cálculo no caso em comento; e, **(iv)** a nulidade do auto de infração vez que “(...) falta ao auto de infração motivação legítima que possibilite o lançamento, bem como a possibilite arrecadar valores visando o enriquecimento, ressalte-se, ilícito.” (f. 113)

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Reitero o que já fora esclarecido pela instância “a quo”, no sentido de ser o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 hialino ao dispor que as intimações são dirigidas ao sujeito passivo, e nunca aos seus mandatários. Acresço que este Conselho, em seu verbete sumular de nº 110, determina ser incabível, no processo administrativo fiscal, dirigir a intimação ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Difiro a apreciação dos preenchimentos para após tecer algumas considerações acerca das matérias suscitadas em sede recursal e da documentação acostada apenas em segunda instância administrativa.

No sistema brasileiro, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das *mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau*. Por isso, inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa – e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem.

Do cotejo das razões lançadas na peça impugnatória e na recursal inovou a recorrente ao suscitar três novas teses: uma de nulidade, uma de prescrição e, por fim, uma referente à retroatividade benigna, prevista no inc. II do art. 106 do CTN.

Consabido que as matérias de ordem pública são cognoscíveis até mesmo “ex officio” e, em matéria tributária, estão sempre umbilicalmente atreladas à questão de viabilidade do próprio executivo fiscal, dentre as quais estão a liquidez e exigibilidade do título, bem como o preenchimento de condições da ação e pressupostos processuais, abrangendo, portanto, as causas extintivas da exigência fiscal – cf. REsp n.º 1.608.048/SP, Rel. Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, DJe 1º/6/2018; AgInt no REsp n.º 1.584.287/DF, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 21.5.2018; EDcl no AgInt no REsp n.º 1.594.074/PR, Rel. Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe 26.6.2019; e, REsp n.º 1823532/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 11/10/2019.

Quanto à retroatividade benigna, além de a MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/09, ter sido editada posteriormente após o manejo da impugnação, certo decorrer de expressa determinação legal, razão pela qual há de ser o pleito apreciado por esta eg. Turma. Feitos esses registros, **conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

I – DAS PRELIMINARES

I.1 – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Ao sentir da recorrente, “[o] fato de o fisco federal basear-se em DIPJ e DIRF, cujos valores superam o realmente devido, causa o enriquecimento ilícito de uma parte em detrimento da outra” (f. 112). Por carecer o auto de infração de motivação legítima, deveria ser anulado. Defende que “[o] simples não fornecimento de informações de documentos requisitados pelo fisco não lhe confere direito de lançar de ofício quantia que reputar devida, quando possuir em seu banco de dados documentação suficiente para efetuar o lançamento correto.” (f. 113)

A despeito do que foi alegado, não carece o lançamento de requisito essencial à sua constituição, vez que ultimado em estrita observância aos requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72. A fiscalização identificou os fatos geradores e motivou, em conformidade com a legislação aplicável à matéria – art. 33, §§ 3º e 6º da Lei n.º 8.212/91 e art. 231, 233, 234 e 235 do Decreto n.º 3.048/99 –, o procedimento adotado para aferição indireta da base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme se extrai do Relatório Fiscal (f. 21/23), dos Fundamentos Legais do Débito (f. 11/13) e dos Discriminativos de Débito (f. 7/9). Não há que se falar, portanto, em ausência de motivação ou enriquecimento ilícito. **Rejeito a preliminar de nulidade.**

I.2 – DAS CAUSAS EXTINTIVAS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Apenas em grau recursal diz ter sido o crédito fulminado integralmente pela prescrição e, como já vinha defendendo desde a impugnação, apenas parcialmente pela decadência. Sustenta que

a entrega de declaração de GFIP constitui o crédito tributário. Constituído o crédito tributário, não há que se falar em decadência, mas sim em prescrição; constituído o crédito tributário, a ação para

cobrá-lo prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva, vide art. 174 do CTN. (f. 100)

Caso tivesse sendo exigido exatamente aquilo que fora declarado em GFIP, ainda que não recolhido, haveria que se falar em decurso de prazo prescricional; entretanto, não é essa a situação nestes autos descortinada. Exige-se montante superior ao declarado, a partir de procedimento realizado pelas autoridades fazendárias que, de ofício, realizou o lançamento, ora sob escrutínio. Não tendo sido definitivamente constituído – o que se dará apenas com o trânsito em julgado em âmbito administrativo –, não configurado o termo “a quo” do prazo prescricional.

Quanto à decadência, este eg. Conselho editou o verbete sumular de n.º 99 que determina que

[p]ara fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

O auto de infração abarca fatos geradores ocorridos no período compreendido entre **06/2003 e 08/2003 a 12/2003**, tendo sido a recorrente notificada em **11/08/2008** (f. 26). Noto que não houve recolhimento, nem mesmo a menor, nas competências objeto desta autuação, isto é, as competências 06/2003 e 08/2003 a 12/2003 (f. 33), aplicando-se, portanto, o disposto no inc. I do art. 173 do CTN. **Rejeito, portanto, as preliminares.**

II – DO MÉRITO

II.1 – DA (IM)POSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO

Ao sentir da recorrente,

[a] novel redação do § 3º [do art. 33 da Lei nº 8.212/91] impôs à autoridade fiscal **o dever de lançar a importância devida, e não a importância que reputar devida. O arbitramento deixou de ser uma faculdade da fiscalização, a não ser em casos de impossibilidade de apuração do tributo por outro meio; de regra, tornou-se exceção.** A razão é simples. No procedimento administrativo o que se busca é a verdade real, para fins de constituição do crédito tributário, evitando que certas irregularidades nos lançamentos indevidos sejam posteriormente corrigidas pela Justiça. **As inúmeras irregularidades oriundas da antiga redação do § 3º supra-citado motivou o legislador a retificar sua redação.** O Poder Judiciário já vinha modificando os lançamentos efetuados com base na antiga redação do § 3º, firme no entendimento que a simples omissão do contribuinte em fornecer qualquer documento requerido pelo fisco **não ensejava a este o direito de lançar arbitrariamente a quantia que reputasse devida, quando possuísse outros meios de efetuar-la.** (f. 106; sublinhas deste voto)

Em momento algum nega a recorrente ter sido regularmente intimada (f. 17/19) a apresentar diversos documentos (GFIP, GRFP, GRFC, Livro Diário, Livro Razão, Livro de Apuração do Lucro Real, notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados, relação anual de informações sociais, registro de empregados, entre outros). Não os apresenta durante o procedimento de fiscalização, tampouco nos autos deste processo administrativo fiscal, sob a alegação de que teria ocorrido um incêndio em seu estabelecimento. Tal suposto acontecimento é irrelevante para fins tributários, não elidindo o dever de apresentação dos documentos que lhes foram solicitados. Seja pela redação original do § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, seja por aquela conferida pela Lei nº 11.941/09, certo que, não tendo apresentado o que lhe fora solicitado, cabível o arbitramento por aferição indireta.

Conforme item 2 do Relatório Fiscal (f. 21/23), como os valores lançados na DIPJ (ano-calendário 2003) são anualizados, a fiscalização os dividiu por 12 (doze) – cf. no item ‘Ordenados, Salários, Gratificações e Outras Remunerações’ da FICHA 05A, no item ‘Remuneração a Dirigentes e a Conselho de Administração’ da FICHA 05A, no item ‘Prestação de Serviços de Pessoas Físicas sem Vínculo Empregatício’ da FICHA 05A e no item ‘Serviços Prestados por Pessoa Física sem Vínculo Empregatício’ da FICHA 04A. Posteriormente, abatidos os valores lançados nas GFIPs, o resultado obtido foi considerado como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A mera alegação de que os valores que constam na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não correspondem ao salário-de contribuição, vez que correspondem à totalidade dos valores pagos aos funcionários, desamparada de qualquer documentação é incapaz de elidir a aferição indireta da base de cálculo. **Rejeito**, por esse motivo, **a alegação**.

III – DOS PEDIDOS SUBSIDIÁRIOS

III.1 – DA (DES)NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS OU PERÍCIA

De acordo com o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, a realização de diligências ou perícias, somente terá lugar quando a autoridade julgadora entendê-las necessárias, rechaçando as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Em sede de impugnação, pediu fosse o feito baixado em diligência para que acostadas as *GFIPs por ela mesmo transmitidas* e, diante da recusa, o reitera em sede recursal, “sob pena de inconstitucionalidade do Auto de Infração e do Processo Administrativo por afrontar os princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e do acesso às informações, princípios da administração pública previstos na Constituição Federal.” (f. 110) Igualmente vejo como despicienda a juntada de documentação apresentada pela própria recorrente, a qual serviu para que fosse indiretamente aferida a base de cálculo.

Conforme determina o inc. IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, feito pedido de realização de diligência ou perícias, devem ser “expostos os motivos que as justifiquem”, o que não vislumbro ter ocorrido no caso em espeque. Quanto ao “(...) pedido de perícia sobre o Auto de Infração para que se apure o *quantum debeatur*” (f.114), além de não ter sido formulado em sede de impugnação, sequer foram formulados quesitos ou indicado perito. **Indefiro-os**.

III.2 – DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Na tentativa de extinção da multa, afirma que

[o] fundamento utilizado pelo Fisco para aferição de multa não comporta respaldo no ordenamento jurídico atual, haja vista, a publicação da Lei n.º 11.941 de maio de 2009 que alterou o disposto no artigo 35 e revogou os seus incisos. (f. 110)

Convém lembrar que Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, alterou as regras do cálculo da multa no caso de descumprimento das obrigações acessórias e obrigações principais. Com a superveniência da nova norma, as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias vinculadas a GFIP e de obrigações principais, encontram-se agora previstas nos arts. 32-A, 35 e 35-A da Lei n.º 8.212/91.

As alterações promovidas pela Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, não extinguiram a obrigação da empresa de recolher as contribuições destinadas ao FNDE (art. 15 da Lei n.º 9.424/96), ao INCRA (art. 1.º do Decreto-Lei n.º 1.146/70), ao SEST/SENAT (art. 7.º, inc. I da Lei n.º 8.706/93) e ao SEBRAE (art. 8.º, § 3.º da Lei n.º 8.029/90); a lei apenas modificou as regras para fixação da multa em caso de descumprimento. Ao contrário do que sustenta, as modificações promovidas pela Lei n.º 11.941/09 no art. 35 não ensejam a extinção da multa, apenas fez imperiosa a aferição da penalidade menos severa.

A matéria foi, inclusive, pacificada pela Portaria de n.º 14 da PGFN.

Por essa razão, em observância ao disposto na al. “c” do inc. II do art. 116 do CTN, **determino que seja a multa calculada em estrita observância ao disposto no verbete sumular de n.º 119 deste Conselho.**

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso para que seja a multa calculada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira