



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

Processo nº 19515.004852/2009-41
Recurso nº 001.847 Voluntário
Acórdão nº 2302-01.847 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2012
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - AI CFL 59
Recorrente ATRAÇÃO FONOGRÁFICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/11/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. ART. 4º DA LEI Nº 10.666/2003. PROCEDÊNCIA.

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher, no prazo legal, o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo, sob pena de multa prevista no art. 283, I, 'g' do Regulamento da Previdência Social.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Sendo o valor da penalidade único e indivisível, basta para a sua caracterização e imputação a ocorrência de uma única infração em período não acometido pela caducidade, de modo que o reconhecimento da decadência parcial não implica o afastamento da imputação nem modificação no valor da multa aplicada.

AUTO DE INFRAÇÃO. VALOR DA MULTA. REAJUSTAMENTO.

Os valores das penalidades pecuniárias decorrentes de Auto de Infração, expressos em moeda corrente, serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social, mediante Portaria expedida pelo Sr. Ministro de Estado, no exercício das atribuições que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA COM EFEITO DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

Não constitui confisco a imputação de penalidade pecuniária em razão de descumprimento de obrigação acessória de natureza tributária.

Foge à competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas no art. 150 da CF/88.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.

Não incide multa de mora sobre a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento objetivo de obrigação tributária acessória.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: Janeiro/2004 a dezembro/2004.

Data da lavratura do Auto de Infração: 11/11/2009.

Data da Ciência do Auto de Infração: 23/11/2009.

Trata-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias previstas no art. 4º, §1º da Lei nº 10.666/2003 c.c. art. 216, I, 'a' do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, lavrado em desfavor do recorrente, em virtude de este ter deixado de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, conforme descrito no Relatório Fiscal a fl. 33 e discriminativo a fls. 18/32.

CFL - 59

Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e dos contribuintes individuais a seu serviço.

Informa a Autoridade Lançadora que, do confronto entre os valores lançados na DIRF - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (código 0588 - rendimento do trabalho sem vínculo empregatício) com os declarados nas GFIP houve-se por constatado que a empresa não arrecadou, mediante desconto das remunerações, as contribuições de seus segurados contribuintes individuais no período 01/2004 a 12/2004 conforme planilhas a fls. 18/32.

A multa foi aplicada em conformidade com a cominação prevista no art. 283, I, 'g' do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, no valor básico de R\$ 1.329,18 (um mil, trezentos e vinte e nove reais e dezoito centavos), atualizado conforme Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12 de fevereiro de 2009, de acordo com o reportado no Relatório Fiscal de Aplicação da multa, a fl. 34.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 38/60.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I /SP lavrou Decisão Administrativa corporificada no Acórdão a fls. 92/103, julgando procedente a autuação e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 25 de novembro de 2010, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 107.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 108/127, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Decadência;
- Que não encontra respaldo no ordenamento tributário pátrio a cominação de penalidade pecuniária para o não cumprimento de obrigações acessórias ou os chamados deveres instrumentais;
- Que a incidência das multas de mora cobradas no presente auto de infração desobedece ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, previsto no artigo 106, inciso II do CTN, em face da edição da Lei nº 9.528/97 que reduziu o percentual da multa moratória;
- Que a penalidade aplicada é abusiva e tem caráter confiscatório;
- Que há aplicação de multa em duplicidade.

Ao fim requer a inexigibilidade dos valores cobrados a título de multa.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 25/11/2010. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 23 de dezembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

Alega o Recorrente ter se exaurido o prazo decadencial do direito da Fazenda Pública de constituir o presente crédito tributário.

Razão não lhe assiste.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

***Súmula Vinculante nº 8** - “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas

esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O entendimento majoritário que permeia esta 2ª Turma Ordinária, em sua escalação titular, se inclina à tese de que, ao lançamento de contribuições previdenciárias cujas rubricas qualificadoras dos fatos geradores levantados somente poderiam ter sido apuradas mediante ação fiscal, aplica-se o regime da decadência assentado no art. 173 do CTN. Nenhum outro.

Sujeitam-se também ao regime referido no parágrafo precedente os lançamentos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, eis que, em relação a tal lançamento, inexistente qualquer recolhimento prévio, circunstância que afastaria peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no §4º do art. 150 do CTN.

De outro eito, conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN.

Igualmente, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido no parágrafo anterior, entende este relator que o lançamento encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como mera condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência.

Ultrapassadas estas breves considerações, deflui da análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN.

Cumpra focalizar, neste comenos, a questão pertinente ao *dies a quo* do prazo decadencial relativo à competência dezembro de cada ano calendário.

O art. 37 da Lei Orgânica da Seguridade Social prevê o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sempre que a fiscalização constatar o atraso total ou parcial no recolhimento das exações em apreço.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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.

Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

De outro canto, o art. 30 do mesmo Diploma Legal, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelece como obrigação da empresa de recolher as contribuições previdenciárias a seu encargo e aquelas descontadas dos segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço até o dia 02 do mês seguinte ao da competência.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

No caso da competência *dezembro*, até que se expire o prazo para o recolhimento, diga-se, o dia 02 de janeiro do ano seguinte, não pode a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício, eis que o sujeito passivo ainda não se encontra em atraso com o adimplemento da obrigação principal. Trata-se de concepção análoga ao o princípio da *actio nata*, impondo-se que o prazo decadencial para o exercício de um direito potestativo somente começa a fluir a contar da data em que o sujeito ativo dele detentor

pode, efetivamente, exercer-lo. Dessarte, a deflagração do aludido lançamento, referente ao mês de dezembro, somente pode ser perpetrada a contar do dia 03 de janeiro do ano seguinte.

Nesse contexto, a contagem do prazo decadencial assentado no inciso I do art. 173 do CTN relativo à competência dezembro do ano xx somente terá início a partir de 1º de janeiro do ano xx + 2.

Pacificando o entendimento acerca do assunto em realce, o Superior Tribunal de Justiça assentou em sua jurisprudência a interpretação que deve prevalecer, espancando definitivamente qualquer controvérsia ainda renitente, conforme dessai em cores vivas do julgado dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

No caso vertente, o prazo decadencial relativo à competência dezembro de 2003 tem seu *dies a quo* assentado no dia 1º de janeiro de 2005, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2009, inclusive.

Nessas circunstâncias, tendo sido o lançamento realizado no dia 11 de novembro de 2009, este alcançaria todos os fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro/2003, inclusive, excluído os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano. Sendo o período de apuração compreendido de janeiro a dezembro/2004, fácil é concluir que nenhuma das obrigações tributárias objeto presente lançamento houve-se por alcançada pelo decurso do prazo decadencial em foco.

Por derradeiro, mas não menos importante, anote-se que o valor da penalidade imposta através do presente Auto de Infração, conforme relatado no Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, é único e indivisível, isto é, independente do número de infrações cometidas, bastando, para a sua caracterização e imputação, a ocorrência de uma única infração em período não acometido pela caducidade.

Nesse contexto, mesmo que fosse aplicado o critério insculpido no §4º do art. 150 do CTN, a obrigação tributária acessória persistiria para as competências a contar de novembro/2004, inclusive, de tal modo que, ainda assim, haveria violação da obrigação em tela relativa às competências novembro e dezembro/2004. Assim, mesmo neste caso hipotético que, repise-se, não se aplica ao caso *in concreto*, haveria que se considerar que o reconhecimento da decadência parcial acima delineada não implicaria o afastamento da imputação nem modificação no valor da multa aplicada, tampouco.

Por tais razões, rejeitamos a preliminar de decadência tão veementemente defendida pelo sujeito passivo.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpre, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

3.1. DA LEGALIDADE DA AUTUAÇÃO

Alega o Recorrente que não encontra respaldo no ordenamento tributário pátrio a cominação de penalidade pecuniária para o não cumprimento de obrigações acessórias ou os chamados deveres instrumentais.

O Recorrente precisa ser apresentado, com urgência, aos preceitos inscritos no art. 146, III, 'b' da CF/88, ao §3º do art. 113 do CTN e ao art. 92 da Lei nº 8.212/91.

O art. 195, I da Constituição Federal determinou que a Seguridade Social fosse custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

De outro canto, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.
(grifos nossos)

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)

Não carece de elevada mestria a interpretação do texto inscrito no §2º do supratranscrito dispositivo legal a qual aponta para a total independência entre as obrigações ditas principais e aquelas denominadas como acessórias. Estas, no dizer cristalino da Lei, decorrem diretamente da legislação tributária, não das obrigações principais, e tem por objeto prestações positivas ou negativas fixadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Igualmente, não é demasiado cuidado lembrar que a imposição de obrigação acessória não demanda a promulgação de lei *stricto sensu*, podendo elas ser introduzidas no ordenamento jurídico mediante as espécies normativas encartadas nos artigos 96 e 100 ambos do CTN, assim inseridas no conceito de “Legislação Tributária”, na denominação adotada pelo *codex*.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

No que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo, no plano infraconstitucional, foi confiada à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, os artigos 32 e 33 da citada lei de custeio da Seguridade Social assim como o art. 4º da Lei nº 10.666/2003 estabeleceram uma série de obrigações instrumentais a serem observadas pela empresa, dentre elas, a obrigação instrumental positiva de arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a de recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência, além do dever jurídico de exibir ao Fisco todos os livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias, bem como o de prestar todas as

informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ele estabelecida, e os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III- prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

*§2º **A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.*** (grifos nossos)

Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003.

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

Tal obrigação acessória evidencia-se como contínua, não se extinguindo com a mera apresentação de documentos. Ela pressupõe o dever de prestar esclarecimentos à Fiscalização a qualquer tempo, de molde que, mesmo após a apresentação de documentos, caso a Fiscalização solicite novos esclarecimentos, à empresa não é concedida a faculdade de se furtar a cumprir o objeto da intimação, tampouco se escudar na pueril suposição de que eventuais documentos já exibidos anteriormente seriam suficientes e bastantes, eis que a mera exibição de documentos não supre nem exclui qualquer demanda ulterior por esclarecimentos de ordem verbal ou escrita.

No caso em apreciação, faz prova o Auto de Infração em desfavor do Recorrente que este, apesar de obrigado legalmente, furtou-se a arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço referentes às competências janeiro a dezembro/2004. A conduta omissiva assim perpetrada pelo sujeito passivo representou ofensa ao dispositivo legal encartado no art. 4º da Lei nº 10.666/2003 c.c. art. 216, I, 'a' do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Cabe ressaltar, de modo a nocautear qualquer dúvida, que a missão de estruturar e dar efetividade à obrigação acessória em relevo foi confiada à lei nº 10.666/, cujo art. 4º estatuiu de maneira isenta de rodeios que a empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

Almejando brindar a máxima efetividade à obrigação acessória ora ilustrada, o art. 13 da Lei nº 10.666/2003 c.c. o art. 92 da Lei nº 8.212/91 aviaram norma sancionatória prevendo a punição do obrigado em caso de infração à obrigação instrumental em realce, sujeitando o responsável ao pagamento de penalidade pecuniária, de caráter variável em função da gravidade da infração, conforme disposição analítica assentada no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Ancorado no dispositivo legal acima revisitado, a alínea 'g' do inciso I do art. 283 do Regulamento da Previdência Social especificou a inflição de penalidade pecuniária a ser aplicada à empresa que deixar de efetuar os descontos das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados contribuintes individuais a seu serviço, *in verbis*:

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$

636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

I- a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

(...)

g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço; (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

É de sabença universal que inexiste neste Globo economia forte o suficiente capaz de manter sua Moeda Corrente a salvo da corrosão imposta pela inflação. Ante a iminência de tal fenômeno econômico, pautou por bem o Legislador Ordinário prover o texto legal com um mecanismo arquitetado *ad hoc*, visando a minimizar os efeitos devastadores de tal ocorrência.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

§1º O disposto neste artigo não se aplica às penalidades previstas no art. 32-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Revela-se auspicioso salientar que o CTN não inclui em sua reserva legal a atualização do valor monetário das bases de cálculo das contribuições previdenciárias, as quais não se qualificam, por expressa disposição legal, como majoração de tributos. Nessa perspectiva, autoriza o *Codex Tributário* que a atualização monetária possa ser levada a efeito por qualquer outro instrumento normativo aquilatado no conceito de legislação tributária estatuído no art. 100 do *Pergaminho Tributário* em realce.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Na hipótese ora tratada, os índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social são estabelecidos, anualmente, pelo Ministério da Previdência Social, mediante Portaria expedida pelo Sr. Ministro de Estado, no exercício das atribuições que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal.

Constituição Federal de 1988

Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.

Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

(...)

II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos;

Nesse contexto, em 13 de fevereiro de 2009, foi publicada no Diário Oficial da União a Portaria Interministerial MPS/MF nº 48/2009 que fixou em R\$ 13.291,66 (treze mil, duzentos e noventa e um reais e sessenta e seis centavos) o valor da multa indicada no inciso II do art. 283 do Regulamento da Previdência Social.

PORTARIA MPS/MF nº 48, de 12 de fevereiro de 2009

Art. 8º A partir de 1º de fevereiro de 2009:

(...)

VI - o valor da multa indicada no inciso II do art. 283 do Regulamento da Previdência Social é de R\$ 13.291,66 (treze mil duzentos e noventa e um reais e sessenta e seis centavos);

Não procede, portanto, a alegação do Recorrente de que a cominação de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação acessória não encontraria respaldo no ordenamento tributário brasileiro.

3.2. DA APLICAÇÃO DE MULTA COM EFEITO DE CONFISCO

Argumenta o Recorrente que a penalidade aplicada é abusiva e tem caráter confiscatório.

O clamado do Recorrente não merece acolhida.

Com efeito, a Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988, no Capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional assentou, em relação aos impostos, os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva do contribuinte. Nessa mesma prumada, ao tratar das limitações do poder do Estado de tributar, o inciso IV do art. 150 da Carta obstou, igualmente, a utilização de tributos com efeito de confisco, estatuinto *ipsis litteris*:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

*§1º - Sempre que possível, **os impostos** terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifos nossos)*

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Olhando com os olhos de ver, avulta que os Princípios Constitucionais suso realçados são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais

subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Imerso na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à aplicação de penalidades pecuniárias decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias acessórias de cunho previdenciário ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, cujo art. 92 estatuiu, de forma objetiva, que a infração a qualquer dispositivo encartado na citada lei de custeio implicaria a cominação de multa, nos seguintes termos:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Se nos parece de bom auspício destacar que as diretivas ora enunciadas não colidem com as normas aventadas nos artigos 113, §3º e 136, ambos do CTN, ao contrário, lhe realizam.

Código Tributário Nacional

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)

Art. 136. 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. (grifos nossos)

Conforme articulado, escapa da competência deste Colegiado a análise da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais aviados nos artigos 145 e 150 da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela

Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Ademais, perfilhando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cumprindo ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

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 julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Igualmente, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumprindo-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e afastar a multa aplicada nos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação a princípios constitucionais, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

3.3. DA INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA

Argumenta o Recorrente que a incidência das multas de mora cobradas no presente auto de infração desobedece ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, previsto no artigo 106, inciso II do CTN, em face da edição da Lei nº 9.528/97 que reduziu o percentual da multa moratória.

Cremos que tal alegação esteja aqui postada por engano.

Mostra-se auspicioso esclarecer que o presente lançamento trata de penalidade pecuniária infligida ao Recorrente em razão do descumprimento objetivo de obrigação acessória. Já a multa de mora refere-se ao descumprimento tempestivo de obrigação principal. Ambas não se confundem. Possuem fato gerador e natureza jurídica totalmente distintos, sendo estruturadas e disciplinadas juridicamente mediante dispositivos legais diversos e autônomos, inexistindo qualquer campo de interseção entre elas.

O Recorrente demonstra não ter percebido que no presente Auto de Infração inexistente cobrança de multa de mora, mas, tão somente, o valor da penalidade pecuniária decorrente da ofensa à legislação tributária.

Por outro viés, multa de mora também não se confunde com juros moratórios. A saber, se por um lado os juros moratórios representam o preço do dinheiro, isto é, o valor que o detentor da moeda paga ao seu legítimo proprietário pela posse temporária do capital, a multa de mora representa uma penalidade de natureza pecuniária imposta ao devedor pelo não recolhimento tempestivo da obrigação principal.

É certo que, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/SRF 10/2008 de 14.11.2008, publicada no DOU de 17.11.2008, o valor da multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória estão sujeitos à incidência de juros de mora, calculados pela Taxa Selic, os quais, igualmente, não se confundem com multa moratória.

Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 14 de novembro de 2008

Art. 1º Os créditos constituídos a partir da publicação desta Portaria em decorrência de descumprimento de obrigação acessória relativa às contribuições previdenciárias estão sujeitos aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o seu valor.

Parágrafo único: O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos dos créditos referidos no caput corresponderá a 1% (um por cento).

Por tais razões, não há como apreciar o pedido formulado pelo Recorrente, eis que, conforme demonstrado, tal rogativa não se aplica, de modo algum, à demanda ora em julgamento.

3.4. DA DUPLICIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA

Alega o sujeito passivo ter havido aplicação de multa em duplicidade. Pondera que já foi aplicada multa de 24% sobre a contribuição previdenciária não descontada dos empregados no auto de infração 37.171.341-2 e, agora, está se impondo mais uma multa com o mesmo caráter punitivo.

Tal cantilena não merece prosperar.

Conforme esclarecido detalhadamente no tópico 3.3. acima, a multa de mora não se confunde com a multa aplicada mediante Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação acessória, eis que aquela é decorrente de descumprimento tempestivo de obrigação principal, qual seja, pelo não recolhimento no prazo legal de tributo, enquanto que a presente penalidade houve por aplicada em virtude do descumprimento de obrigação instrumental, uma vez que a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto, as contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 01 a 12/2004.

A multa aplicada no Auto de Infração nº 37.171.341-2 tem caráter moratório, ou seja, decorre da falta de recolhimento das contribuições devidas no prazo especificado na lei. Ambas não se confundem, possuem fatos geradores e natureza jurídica distintos sendo tratadas pela legislação de forma apartada e independente, não havendo que se falar em duplicidade de aplicação na multa do presente Auto de Infração.

4. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

CÓPIA