



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.004853/2009-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.158 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2022
Recorrente ATRAÇÃO FONOGRÁFICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Nos termos da Súmula CARF nº 101, na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

MULTA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser recalculada a multa devida com base no art. 35 da Lei 8.212/1991.

MULTA CONFISCATÓRIA. INAPLICABILIDADE DE LEI. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Faber de Azevedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário (e-fls.144/165) dirigido a este Conselho, interposto contra a decisão da 12ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo I, acórdão n.º 16-25.860, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

AUTUAÇÃO

O auto de infração n.º 37.105.153-3 se refere a exigência de contribuições previdenciárias, parte da empresa, que o sujeito passivo deixou de recolher sobre os valores pagos a contribuintes individuais e prestadores de serviços, nos períodos 01/2004 a 12/2004 no valor total de R\$ 321.417,54, consolidado em 11/11/2009.

Extrai-se do Relatório Fiscal, e-fls. 42/43, que:

- os valores apurados tiveram origem nos montantes mensais lançados em DIRF – Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte e cujos pagamentos efetuados não foram declarados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social conforme planilha anexa;

- levantamento CI – Contribuinte Individual Segurados – Prestadores de Serviços, não declarados em GFIP aplicada multa anterior 24% e ZI – Transferência do Levantamento CI aplicada multa atual – de ofício 75% agravada em 50%;

- foi extraída a DIRF do sistema da RFB – Receita Federal do Brasil com pagamentos efetuados no código 0588 – rendimento do trabalho sem vínculo empregatício que deram origem ao lançamento do crédito, tendo sido aplicada a alíquota de 20% para a parte da empresa visto que esta não recolheu as contribuições devidas à Seguridade Social calculadas sobre a remuneração paga a contribuintes individuais;

- em comparação a situação anterior a MP 449/2008, convertida em Lei 11.941/2009 e a atual, verificou-se que a atual é a mais benéfica ao contribuinte nas competências março, abril, julho e agosto. Para as demais, a legislação anterior é mais benéfica conforme demonstrada na planilha anexada (ATRAÇÃO COMPARATIVO AI CFL 68 E MULTA DE 24% X MULTA DE 75%), que foi agravada em 50% devido ao não atendimento das intimações de 27/06/08, 09/09/08, 24/11/08 e 31/08/09 conforme determina o art. 44, parágrafo 2º, I e II da Lei 9.430/96.

A autoridade consignou que serviram de base para análise e apuração do crédito: GFIP constantes do sistema da Previdência Social, DIRF – (cód. 0588) constante no sistema da RFB.

IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo, cientificado do lançamento, apresentou defesa alegando em síntese:

Decadência

Conforme determina o artigo 150, §4º do CTN, todo o período anterior à novembro de 2004 encontra-se alcançado pela decadência.

Da contribuição dos segurados contribuintes individuais

É inconstitucional a LC 84/1996, que jamais poderia exigir a contribuição sobre valores pagos a título de pró-labore e como remuneração de trabalhadores autônomos ou avulsos, não contemplados no inciso I do artigo 195. Deveria o legislador, através de Emenda à Constituição, incluir as figuras do pró-labore e remunerações a não empregados no inciso I do artigo 195 para, aí sim poder exigir constitucionalmente a contribuição.

Em resumo, a Lei Complementar é inconstitucional por criar imposto com mesmo fato gerador e base de cálculo de impostos já existentes (CF, art. 154, I).

Requer seja no mérito declarada improcedente a cobrança do presente Auto de Infração face à exigência inconstitucional da contribuição previdenciária.

Da retroatividade da Lei mais Benéfica

A incidência das multas de mora cobradas desobedece ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, previsto no artigo 106, inciso II do Código Tributário Nacional, face à edição da Lei 9.528/1997 que reduziu o percentual da multa moratória.

Levando-se em conta que o presente auto de infração ainda não foi definitivamente julgado, torna-se obrigatória a aplicação da Lei 9.528/1997, com base na norma estipulada no artigo 106 do CTN, pois a pena menos severa deve substituir a mais grave, que fora aplicada ao tempo da ocorrência do fato gerador.

Do caráter confiscatório da multa aplicada

O auto de infração incorreu em ilegalidade ao arbitrar uma penalidade abusiva, de caráter confiscatório, ferindo assim, preceitos constitucionais como o princípio da capacidade contributiva e o direito de propriedade.

Admitir-se a aplicação da multa inserida no auto de infração, de alíquota de 50% é um absurdo, quer do ponto de vista tributário, quer do moral, conduz ao confisco tributário, vedado pelo artigo 150, IV da Constituição Federal.

O não pagamento deste tributo não se deu por mera liberalidade da impugnante, e sim, pela crise financeira que assola o país há alguns anos.

A aplicação da aludida multa confiscatória constitui inconstitucionalidade patente e, por isso, deve ser declarada nula.

Pedido

Requer seja acatada sua impugnação a fim de se determinar a anulação da NFLD, por ter se operado a decadência do crédito pretendido, bem como, no mérito, por serem indevidos os valores ora cobrados, ou caso assim não se entenda, requer sejam reduzidas as multas aplicadas em decorrência da lei mais benéfica, seja pelo efeito confiscatório, como medida de pleno direito e de inteira justiça.

ACÓRDÃO DRJ

Sobreveio, assim, o acórdão nº 16-25.860 (e-fls.125/139), da 12ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo I, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Segue abaixo a ementa do referido acórdão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais a seu serviço.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, contando-se o prazo cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

A aplicação de multa de mora em razão do não recolhimento das contribuições previdenciárias devidas no prazo legal se submete a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, revestindo-se de caráter irrelevável.

A retroatividade da lei mais benéfica aplica-se quando da edição de Lei posterior a ocorrência dos fatos geradores, esta resultar em penalidade menos severa que a lei anteriormente existente, sendo certo que tal comparação se dará em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, refletindo-se na aplicação de multa de ofício.

CONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado do acórdão DRJ em 25/11/2010 (AR, e-fl.143), em 23/12/2010 (e-fl.144), apresentou o recurso voluntário (e-fls.144/165), repisando os pontos alegados na impugnação.

No pedido, requer o sujeito passivo:

- seja integralmente reformada a decisão de primeira instância, desconstituindo o auto de infração pelas razões preliminares e de mérito apresentadas tornando inexigíveis os valores cobrados a título de contribuições previdenciárias;

- seja reformada a decisão da Turma julgadora para reduzir a multa de mora e multa punitiva seja pela existência de lei mais benéfica, seja pela aplicação de multa confiscatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Faber de Azevedo, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

DECADÊNCIA

O sujeito passivo insiste na decadência do lançamento:

(...) a decadência deve ser reanalisada pois a decisão da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal de julgamento não considerou que as Contribuições Previdenciárias estão classificadas, com base no artigo 150, caput do Código Tributário Nacional - CTN, como contribuições sujeitas ao lançamento por homologação.

Aduz que na hipótese em exame, a data de início do prazo decadencial de cinco anos é da data do fato gerador, considerando a natureza do lançamento por homologação da contribuição previdenciária, sendo possível afirmar, categoricamente, que estão decaídos os valores cobrados no período de 01/2004 a 12/2004.

Entretanto, não assiste razão o recorrente.

Como bem argumentou o próprio recorrente, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo *a quo* do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese que cuida de lançamento por homologação com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, inteligência do artigo 150, § 4º do CTN.

Já na hipótese em que não exista a antecipação do pagamento, o prazo decadencial será de cinco anos a contar do 1º dia do exercício seguinte, inteligência do artigo 173, I do CTN.

No presente caso, a autoridade autuante consignou no Relatório Fiscal que deram origem ao lançamento, pagamentos efetuados pelo sujeito passivo com código 0588, levantados na declaração DIRF e não declarados em GFIP.

Nos autos consta que a autoridade autuante intimou o sujeito passivo a apresentar os comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias, GPS, no Termo de Início e também em termo seguinte. Não consta nos autos nenhuma resposta do sujeito passivo e não há documentos de arrecadação juntados.

Na sequência, a decisão da DRJ considerou que a data inicial do prazo decadencial de cinco anos é o 1º dia do exercício seguinte porque não foi constatado que sujeito passivo tenha antecipado as contribuições nas competências lançadas.

Segue abaixo cópia do trecho da decisão:

Neste Auto de Infração, as contribuições lançadas decorrem de remunerações não incluídas em GFIP, **não sendo constatado qualquer recolhimento efetuado pela impugnante referente a tais contribuições**. Assim, em que pesem as alegações da empresa acerca da aplicação do prazo decadencial contido no artigo 150, §4º, do CTN, no presente caso aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, e o período decadencial será contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O presente lançamento abrange as competências 01 a 12/2004, tendo sido lavrado em 11.11.2009. Assim, sob a regência do inciso I, do artigo 173 do Código Tributário, tem a Fazenda Pública o direito de constituir o crédito tributário no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Considerando que a competência mais antiga (janeiro de 2004) tornou-se exigível a partir de fevereiro de 2004, podendo, portanto, ser lançada a partir de 1º de janeiro de 2005 até 31 de dezembro de 2009 há que se concluir que nenhuma competência do presente lançamento foi alcançada pela decadência.

Bem, o recorrente, mesmo não tendo atendido às intimações durante o procedimento fiscal, tomou ciência da autuação, apresentou impugnação alegando decadência dos períodos anteriores a 11/2004, mas não apresentou os recolhimentos a eles relacionados.

Em seguida, tomou ciência da decisão de 1ª instância, que foi fundamentada, no que concerne à decadência, na falta de antecipação das contribuições previdenciárias nas competências 01/2004 a 12/2004.

Como se vê, o recurso voluntário, apenas insistiu nas alegações já trazidas na impugnação, sem a mínima demonstração de que antecipara as contribuições previdenciárias nas competências 01/2004 a 12/2004.

Desta feita, reputo correta a decisão da DRJ e entendo que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial no presente caso é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em 01/01/2005, conforme dispõe a súmula CARF nº 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por todo exposto, não há o que se falar em decadência das competências ora lançadas, pois nenhuma delas foi atingida pelo prazo decadencial do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NECESSIDADE DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO PARA INCLUIR PRÓ-LABORE E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NO ARTIGO 195

O recorrente alega não merece prosperar os argumentos da Tuma Recorrida de que a Contribuição referente à remuneração a Autônomos/Avulsos e Pró-Labore devem ser prestadas por toda a sociedade independente da sua ilegalidade/inconstitucionalidade, referente à pagamentos efetuados a autônomos no período fiscalizado.

Haveria primeiramente o legislador de, através de emenda à Constituição incluir as figuras do pró-labore e remunerações a não empregados no inciso I do artigo 195 para, aí sim poder exigir constitucionalmente a contribuição, mas desde que fossem atendidas as demais condições do parágrafo 4º do mesmo artigo constitucional.

Aduz que as remunerações ou retribuições pagas ou creditadas pelas empresas às pessoas físicas, já se constituem em fato gerador e base de cálculo para a cobrança do imposto de renda na fonte, não podendo submeter-se, novamente, ao tributo da LC n.º 84/1996 sem confrontar manifestamente a norma do inciso I do artigo 154. Sendo que, no que concerne aos autônomos, a coincidência de fato gerador e base de cálculo ocorre não só quanto ao IR na fonte, mas também quanto ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza a que se submetem esses trabalhadores.

Aduz em resumo, a Lei Complementar n.º 84/1996 ou EC 20/1998 são inconstitucionais por criar imposto com mesmo fato gerador e base de cálculo de impostos já existentes (CF, art. 154, I).

Em que pese os argumentos do recorrente, a inconstitucionalidade de Lei ou Emenda Constitucional por criar imposto com mesmo fato gerador e base de cálculo de impostos já existentes são assuntos sumulados neste Conselho, não cabendo tal discussão no tribunal administrativo, conforme o disposto na Súmula CARF n.º 2, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF:

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

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a preceitos constitucionais escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal, um procedimento legal ao que a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

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.

RETROATIVIDADE BENIGNA – RECÁLCULO DA MULTA

Sobre a multa, deve-se ponderar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

O Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei 10.522/2002, pelo Despacho n.º 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Isso devido à prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei 8.212/1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP n.º 449, de 2009.

Logo, deve-se adotar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, e a multa de mora pelo descumprimento da obrigação principal deve se limitar a 20%.

MULTA CONFISCATÓRIA

O recorrente se insurge contra o lançamento alegando que o auto de infração incorreu em ilegalidade ao arbitrar uma penalidade abusiva, de caráter confiscatório, incorrendo em total erro a decisão da Turma Julgadora, ferindo assim, preceitos constitucionais como o Princípio da Capacidade Contributiva e o Direito de Propriedade.

Entretanto, a inconstitucionalidade, o caráter de confisco são assuntos sumulados neste Conselho, não cabendo esta discussão no tribunal administrativo, conforme o disposto na Súmula CARF n.º 2, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF:

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

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a preceitos constitucionais escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal, um procedimento legal o qual a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

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.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei nº 8.212/1991, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Faber de Azevedo