



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

**Processo n°** 19515.721155/2011-72  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-003.275 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** BASSO COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2009

**DEBCAD'S NÃO IMPUGNADOS**

Quando da impugnação não há expressa manifestação contra lançamento realizado em Auto de Infração há de se reconhecer a aceitação tácita.

No presente caso, na impugnação vê-se que dois AIOA's DEBCAD's, não foram relacionados e tão pouco houve defesa expressa.

O Decreto 70.235 de 1972 artigo \*\* menciona que matéria não impunada tempestivamente é questão consolidada.

**ii) DO ERRO FORMAL QUE VICIA O FEITO**

Não sendo localizado a ocorrência do mencionado erro formal, não há de ser conhecida a matéria.

No presente caso alega a Recorrente que houve erro formal onde o RDA verificou documentos diverso do período fiscalizado.

Todavia, tal fato não foi verificado, já que todos os lançamentos foram devidamente relacionados e de conformidade com os documentos apresentados.

**DA DELICADA SITUAÇÃO FINANCEIRA QUE ENVOLVE A RECORRENTE**

Alega a Recorrente que se encontra e situação financeira difícil, e, confessa que não recolheu as contribuições previdenciárias apontadas.

Todavia, não procurou assegurar-se de comportamentos legais para eximir-se de responsabilidades, tais como confissão espontânea, pedido de concordata, falência e outros.

Mas, como nada disto foi providenciado o crime previdenciário está configurado.

## DA AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ - DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Comportamento oriundo de vontade subjetiva de impossível comprovação, não traz ao julgador convencimento, mas, o que esclarece e dá razão ao seu '*decisum*' são as peças frias dos autos e a determinação da norma.

Diz a Recorrente que não usou de má-fé para preencher as GFIP's, contumazmente, erradas, sendo isto capaz de desfigurar a má-fé, e, portanto o dever de cumprimento das obrigações.

## DO DESRESPEITO AO PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO

Necessidade de ocorrência do formalismo moderado em proveito e respeito ao administrato.

No caso em tela a Recorrente quer que o princípio do formalismo moderado ou informalismo seja declarado a favor do administrado, já que ele vem expresso na Lei 9.784 de 1999.

Diz que o erro no preenchimento das GFIP's tratou-se apenas de erros formais, sem intenção de fraudar a Previdência.

Todavia, mais um quesito sem razão, isto porque a Legislação é clara ao tratar da espécie de erro, impondo-lhe sanções.

## DAS GFIPS - PREENCHIMENTO EQUIVOCADO. INCAPAZ DE GERAR OBRIGAÇÃO

Erros e equívocos existentes, ainda que sem intenção de fraudar o Fisco, está previsto em lei com a devida repercussão.

Em havendo erro no preenchimento, face ao princípio da legalidade, onde há previsão para sanção para este tipo de 'equivoco' correto está a autuação.

## DAS CONTAS PARTICULARES DOS SÓCIOS

A legislação é clara, e, na clareza da lei, cessa sua interpretação. E assim, vê-se que de acordo com a Lei n.º 8212/91 - artigo 28, todo valor recebido pelo contribuinte individual - sócio, integra o salário de contribuição para fins previdenciários. Inclusive valores das despesas pessoais e particulares das pessoas físicas dos sócios.

E mais, '*vide*' o artigo 22 da Lei n.º 8212/91 onde está definida a contribuição da empresa sobre a remuneração do contribuinte individual:

## DOS VALORES RETIRADOS E UTILIZADOS PELOS SÓCIOS

Todo o sócio tem direito a fazer retirada, conforme disposto no artigo 1.007 do CC e toda retirada tem que recolher a contribuição previdenciária, conforme dispõe o artigo 5º, inciso II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação do Decreto nº 4.729/2003, onde, são tributáveis os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, ou quando se trata de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultados do exercício.

MULTA.

Multa não é matéria de 'Ordem Pública', razão pela qual somente deverá ser julgada se houver expressa indignação da Recorrente com relação a multa aplicada pela Fiscalização e Julgada pela DRJ de origem.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por voto de qualidade; a) em negar provimento ao recurso, na questão da retificação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em retificar a multa; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Declaração de voto: Mauro José Silva.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Wilson Antônio de Souza Córrea - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Bernadete de Oliveira Barros, Adriando Gonzales Silvério, Mauro José Silva, Wilson Antonio de Souza Correa e Leonardo Henrique Pires Lopes.

## Relatório

Trata-se os autos do presente processo administrativo de Autos de Infração (AI's) a seguir descritos, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

AIOP DEBCAD nº 51.007.6645, Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições dos segurados empregados, destinadas à Seguridade Social, arrecadadas através de desconto e não recolhidas, no montante de R\$ 175.903,18 (cento e setenta e cinco mil e novecentos e três reais e dezoito centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2009 a 03/2009, consolidado em 05/09/2011;

AIOP DEBCAD nº 51.007.6653, Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 578.710,65 (quinhentos e setenta e oito mil e setecentos e dez reais e sessenta e cinco centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2009 a 04/2009, consolidado em 05/09/2011;

AIOP DEBCAD nº 51.007.6661: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 152.886,72 (cento e cinquenta e dois mil e oitocentos e oitenta e seis reais e setenta e dois centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2009 a 04/2009, consolidado em 05/09/2011;

AIOP DEBCAD nº 51.007.6670: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições dos contribuintes individuais sócios, destinadas à Seguridade Social, não arrecadadas e não recolhidas, no montante de R\$ 8.339,42 (oito mil e trezentos e trinta e nove reais e quarenta e dois centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2009 a 04/2009, consolidado em 05/09/2011;

AIOP DEBCAD nº 51.007.6688: Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas, ou creditadas, no decorrer do mês, aos sócios (pro labore), no montante de R\$ 104.792,77 (cento e quatro mil e setecentos e noventa e dois reais e setenta e sete centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2009 a 04/2009, consolidado em 05/09/2011;

AIOA DEBCAD nº 51.007.6629: Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado por infração ao artigo 4º, caput, da Lei nº 10666/2003, e artigo 216, inciso I, alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, código de fundamento legal 59, no montante de R\$ 1.524,43 (um mil e quinhentos e vinte e quatro reais e quarenta e três centavos), consolidado em 05/09/2011;

AIOA DEBCAD nº 51.007.6637: Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado por infração ao artigo 32, inciso I, da Lei nº 8212/91, c/c o artigo 225, inciso I, e parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, código de fundamento legal 30, no montante de R\$ 1.524,43 (um mil e quinhentos e vinte e quatro reais e quarenta e três centavos), consolidado em 05/09/2011;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24.06.2004

Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 29/04/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 09/04/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA

Impresso em 06/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Relatório Fiscal, comum a todos os AI's, noticia que: i) Os fatos geradores das contribuições previdenciárias e de Terceiros constam da contabilidade da empresa e em Folhas de Pagamento, e não foram devidamente declarados em GFIP; ii) A empresa se fez contumaz em substituir as suas GFIP's, omitindo as contribuições previdenciárias de todo o conjunto de seus segurados empregados e contribuintes individuais – sócios; iii) No período de 06/2008 a 04/2009 a empresa entregou as GFIP's, inclusive as retificadoras, com informações não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, e, ao mesmo tempo, não recolheu a integralidade das contribuições devidas; iv) Foi emitida RFFP – Representação Fiscal para Fins Penais, em razão da configuração, em tese, dos crimes de Sonegação de Contribuição Previdenciária tipificado no artigo 337A, inciso I. do Código Penal – Decreto nº 2848/40, e o crime de Apropriação Indébita Previdenciária, previsto no artigo 168A, inciso I, do Código Penal, com a redação da Lei nº 9983/2000; v) Não foram declarados em GFIP os valores pagos aos Contribuintes Individuais Sócios, período junho 2008 a abril 2009, lançados na Conta ATIVO 01.02.01.04.01 CRÉDITOS COM PESSOAS LIGADAS 1783 Felício Basso, 1784 Marcos Basso, 1785 Mauricio Basso: "Ref. Movto Contas a Pagar", em vez de ter sido constituído em título próprio PróLabore - DESPESAS, pagos praticamente semanalmente, sempre estabelecidos com valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), mas há valores superiores, contra Bancos. Existem também pagamentos diversos que representam despesas estritamente particulares e pessoais dos Sócios, como "INSS SÍTIO SÃO PAULO DA ILHA DO SUL, TRIBUTOS FELÍCIO INSS, SÍTIO SÃO PAULO/ PATRICIA, IPTU SOROCABA, MARIANA RODRIGUES PET, HERIBERTO, CASA DA D. LEILA, PREFEITURA, ROMILDO J DOS SANTOS FILHO/MAURICIO, REEMBOLSO IPTU"; vi) Para referendar que se trata de PróLabore não declarado na contabilidade, houve lançamentos confessos e constituídos nestas mesmas contas com a denominação contábil "PROLABORE", tanto para FELÍCIO BASSO, MARCOS BASSO, e MAURICIO BASSO, em novembro de 2009, como se fosse repetição de valores anteriormente lançados (cópia impressa do Razão 2008 e 2009, em anexo); vii) Existem contradições nos lançamentos contábeis, na DIPJ Ano Base 2008 e 2009, na DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS E PREJUÍZOS ACUMULADOS, e na DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

Noticiada dos AI's supra, tempestivamente interpôs Impugnação com suas razões, cuja qual foi julgada improcedente pela DRJ1-SP.

Em 23 de abril de 2012 recebeu a DN e em 21 de maio do mesmo ano interpôs o Presente Recurso Voluntário, alegando: i) Que todos DEBCAD's foram impugnados; ii) Do erro formal que vicia a feito; iii) Da delicada situação financeira que envolve a Recorrente; iv) Da ausência de má-fé – descumprimento das obrigações acessórias; v) Do desrespeito ao princípio do formalismo moderado; vi) Que as GFIP's forma devidamente preenchidas; vii) Das contas particulares dos sócios; viii) Dos valores retirados e utilizados pelos sócios. Pede ao final provimento do presente Recurso.

Eis em apertada síntese o relato.

## Voto

Conselheiro WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator

Sendo tempestivo e acudindo todas as demais exigências processuais, merece ser acolhido o presente recurso aviado, passando-se à sua análise.

### i) QUE TODOS DEBCAD'S FORAM IMPUGNADOS

Segundo a Recorrente na peça de impugnação todos os AI's foram impugnados.

Entretanto, numa análise percuciente da impugnação vê-se que os Autos de Infração lavrados por descumprimento de obrigação acessória AIOA's DEBCAD's nº 51.007.6629 (não arrecadação, mediante desconto das remunerações, das contribuições de seus contribuintes individuais sócios), e nº 51.007.6637 (não preparação das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os seus segurados a seu serviço, inclusive seus contribuintes individuais sócios), não foram relacionados e tão pouco houve defesa expresa.

O Decreto 70.235 de 1972 artigo \*\* menciona que matéria não impunada tempestivamente é questão consolidada.

Diante disto, tenho que não houve a defesa específica da matéria constante nos mencionados AI's, razão pela qual não há razão a Recorrente.

### ii) DO ERRO FORMAL QUE VICIA O FEITO

Alega a Recorrente que no Relatório de Documentos Apresentados RDA, ocorreu erro formal, isto porque consta de parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas de recolhimento, mas de período diverso.

Todavia, mais uma vez não assiste razão a Recorrente, uma vez que tal fato não foi verificado, já que todos os lançamentos foram devidamente relacionados e de conformidade com os documentos apresentados.

Portanto, não há razão a Recorrente, neste quesito.

### iii) DA DELICADA SITUAÇÃO FINANCEIRA QUE ENVOLVE A RECORRENTE

Confessa que não recolheu as contribuições previdenciárias apontadas, mas não por vontade própria, porém, por conta de dificuldade financeira que vem sendo assolada a um longo período de tempo, razão assaz para desconfigurar crime.

Esta situação é um tanto quanto delicada, haja vista que envolve comportamentos oriundos de intenção subjetiva de difícil, talvez impossível comprovação.

Todavia, ao que parece realmente havia a crie financeira instalada na Recorrente, mas, isto não a isenta de responsabilidades inerentes de uma empresa.

Ademais, há meios idôneos e Jurídicos capazes de a eximir de qualquer responsabilidade criminal se tomados em tempos oportunos, tais como insolvência, falência e outros.

Mas, como nada disto foi providenciado, tenho que o crime previdenciário está configurado.

#### iv) DA AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ – DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Da mesma forma do item anterior a Recorrente alega atos oriundos de vontades subjetivos de, como alhures tido, difícil, senão impossível comprovação, razão pela qual não há de ser feito uma análise com segurança, até porque, nos autos do processo não se vê nada atrelado ao alegado, e, para o julgador, o que esclarece e dá razão ao seu '*decisum*' são as peças frias dos autos e a determinação da norma.

Diante de tal fato, ainda que não tenha ocorrido a alegada má-fé, firmo o decidir nas peças que compoem os autos e a clareza da lei.

Portanto, o que importa é que houve afronta a legislação com o descumprimento das obrigações tanto principal como acessória, tipificada na legislação específica, mormente a Lei 8.212 de 1991.

#### v) DO DESRESPEITO AO PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO

Diz a Recorrente que o princípio do formalismo moderado ou informalismo a favor do administrado vem expresso na Lei 9.784 de 1999, ao prescrever a necessidade de formas simples de modo a facilitar o entendimento do administrado.

Colaciona doutrina e jurisprudência a favor de seu enunciado.

Diz que o erro no preenchimento das GFIP's tratou-se apenas de erros formais, sem intenção de fraudar a Previdência.

Todavia, mais um quesito sem razão, isto porque a Legislação é clara ao tratar da espécie de erro, impondo-lhe sanções.

Por fim, insta lembrar que a autuação constatou que se trata de fatos geradores das contribuições previdenciárias e de terceiros que não foram devidamente declarados em GFIP, contumazmente.

Portanto, também nesta questão, sem razão a Recorrente.

#### vi) DAS GFIPS

Alega mais uma vez que o que ocorreu foi apenas um equívoco, um erro formal sem intenção de fraudar o Fisco, pois "ao formalizar a rescisão de um empregado, inseria apenas o funcionário da rescisão com o Código O, sem saber que este procedimento acarretava na substituição dos valores informados sempre que enviava a SEFIP retificadora, restando apenas os saldos da última retificação, não ficando em conformidade com o valor real da folha completa". Deste modo, não seria correta a afirmação de que a empresa não declarou da forma devida em GFIP à época do fato gerador, omitindo contribuições previdenciárias de

todo o conjunto de seus segurados empregados e contribuintes individuais. A empresa jamais omitiu ou não declarou em sua contabilidade.

No entanto há provas substanciais nos autos que demonstram a lesão perpetrada, inclusive com GFIP retificadora errada.

Então, em havendo erro no preenchimento, face ao princípio da legalidade, onde há previsão para sanção para este tipo de 'equivoco' como alega a Recorrente, correto está a autuação.

Sem razão a Recorrente neste sentido.

#### vii) DAS CONTAS PARTICULARES DOS SÓCIOS

Novamente trata da situação financeira de difícil grau porq que passava a Recorrente, razão pela qual os sócios resolveram pagar suas contas particulares por conta da empresa.

Todavia, não se trata de procedimento ilegal, ao contrário, trata-se de procedimento que é capaz de gerar a contribuição previdenciária.

Neste sentido a legislação é clara, e, na clareza da lei, cessa sua interpretação. E assim, vê-se que de acordo com a Lei n.º 8212/91, todo valor recebido pelo contribuinte individual – sócio, integra o salário de contribuição para fins previdenciários. Inclusive valores das despesas pessoais e particulares das pessoas físicas dos sócios.

*Art. 28. Entende-se por salário de contribuição:*

(...)

*III para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais*

*empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

E mais, 'vide' o artigo 22 da Lei n.º 8212/91 onde está definida a contribuição da empresa sobre a remuneração do contribuinte individual:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, aléndo disposto no art. 23, é de:*

(...)

*III vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a*

*qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

E conforme o artigo 4º da Lei nº 10.666/03, a empresa é obrigada a arrecadar e recolher a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço:

*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.*

(...)

Então, também neste quesito, sem razão a Recorrente.

#### viii) DOS VALORES RETIRADOS E UTILIZADOS PELOS SÓCIOS

Diz que houve distribuição de lucros de conformidade com a legislação oriunda do CC, artigo 1.007.

O que lhe assiste razão.

Mas, mais razão tem a Fiscalização ao seguir a legislação previdenciária, pois, conforme o artigo 5º, inciso II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação do Decreto nº 4.729/2003, são tributáveis os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, ou quando se trata de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultados do exercício.

Assim, também neste quesito, sem razão a Recorrente.

#### MULTA

A Recorrente não se insurgiu espontaneamente contra a multa aplicada.

Antes pensava esse singelo Julgador que a multa era matéria de Ordem Pública, e, diante de tal pensamento, ainda que não houvesse expressamente indignação expressa pelo Recorrente quanto a aplicação multa, dela havia pronúncia.

Todavia, hodiernamente, evoluo o meu voto, no sentido que a multa não é de Ordem Pública, caindo, portanto, na vala das matérias comuns, pois, quanto as matérias não suscitadas em sua defesa penso não constituir matéria de ordem pública, já que estas normas (ordem pública) são aquelas de aplicação imperativa que visam diretamente a tutela de interesses da sociedade, o que não é o caso.

Neste diapasão tenho que a 'Ordem Pública' significa dizer do desejo social de justiça, assim caracterizado porque há de se resguardar os valores fundamentais e essenciais, para construção de um ordenamento jurídico 'JUSTO', tutelando o estado democrático de direito.

Por outro lado, julgar matéria não questionada e que não trate do interesse público é decisão 'extra petita', como são os casos da aplicação de multas não anatematizadas pelos recorrentes, e que antes tinham o meu pronunciamento, independente de se objurgada em peça recursiva ou não, mas que amadureço pela razão acima, haja vista não considerar a multa matéria de ordem pública.

#### CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, como o presente Recurso Voluntário atende os pressupostos de admissibilidade, tenho que o mesmo deve ser conhecido, para no mérito NEGAR-LHE PROVIDIMENTO, já que não houve imperfeição no lançamento.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Wilson Antonio de Souza Corrêa – Relator

## Declaração de Voto

Conselheiro Mauro José Silva,

Apresentamos nossas considerações sobre a noção de ordem pública e sua aplicação ao caso.

O Relator concluiu que a aplicação da multa mais benéfica não deve ser apreciada de ofício, pois não se trata de questão de ordem pública, porém divergimos de tal entendimento.

Ordem Pública é referida na doutrina como conceito indeterminado, uma vez constatado que *“pode ser verificada sobre diferentes enfoques, em distintas disciplinas jurídicas”*.<sup>1</sup>

Ricardo de Carvalho Aprigliano<sup>2</sup> encontrou alguns elementos comuns na doutrina e na jurisprudência que podem nos ajudar a identificar as questões de ordem pública: (i) os valores que informam a norma, de interesse da coletividade, que se revelam particularmente sensíveis, de repercussão acima e além do mero interesse das partes desta mesma relação, seja por razões de ordem social, ética econômica ou cultural, e (ii) o fato de cuidarem de relações jurídicas indisponíveis, ressalvada a expressão meramente econômica de tais direitos, que são sempre disponíveis, elementos que, somados, compõem o espectro do 'interesse público'

Para Fábio Ramazzini Bechara, a ordem pública é a *“expressão da situação de tranqüilidade e normalidade que o Estado assegura – ou deve assegurar – às instituições e a todos os membros da sociedade, consoante as normas jurídicas legalmente estabelecidas”*.<sup>3</sup>

O mesmo autor<sup>4</sup> assevera que, a característica de conceito indeterminado que acomete a ordem pública passa a exigir um esforço maior do aplicador da lei para que o resultado da interpretação gere um resultado mais próximo da realidade contextualizada. Vejamos nas palavras do autor:

*“A ordem pública enquanto conceito indeterminado, caracterizado pela falta de precisão e ausência de determinismo em seu conteúdo, mas que apresenta ampla generalidade e abstração, põe-se no sistema como inequívoco princípio geral, cuja aplicabilidade manifesta-se nas mais variadas ramificações das ciências em geral, notadamente no direito,*

<sup>1</sup> Cf. APRIGLIANO, Ricardo de Carvalho. Ordem pública e processo – o tratamento das questões de ordem pública no direito processual civil. São Paulo, Atlas, 2011, p. 5.

<sup>2</sup> Cf. APRIGLIANO, Ricardo de Carvalho. Ordem pública e processo – o tratamento das questões de ordem pública no direito processual civil. São Paulo, Atlas, 2011, p. 30-1.

<sup>3</sup> Cf. BECHARA, Fábio Ramazzini. Prisão Cautelar. São Paulo: Malheiros, 2005, 97-100.

<sup>4</sup> Cf. BECHARA, Fábio Ramazzini. Prisão Cautelar. São Paulo: Malheiros, 2005, 97-100.

*preservado, todavia, o sentido genuinamente concebido. A indeterminação do conteúdo da expressão faz com que a função do intérprete assumam um papel significativo no ajuste do termo. Considerando o sistema vigente como um sistema aberto de normas, que se assenta fundamentalmente em conceitos indeterminados, ao mesmo tempo em que se reconhece a necessidade de um esforço interpretativo muito mais árduo e acentuado, é inegável que o processo de interpretação gera um resultado social mais aceitável e próximo da realidade contextualizada. Se, por um lado, a indeterminação do conceito sugere uma aparente insegurança jurídica em razão da maior liberdade de argumentação deferida ao intérprete, de outro lado é, pois, evidente, a eficiência e o perfeito ajuste à historicidade dos fatos considerada.”*

Apesar da dificuldade de conceituação do que seja ordem pública, a doutrina e a jurisprudência, entretanto convergem quanto às características típicas que se costuma conferir às questões de ordem pública de direito processual: (i) a possibilidade de exame de ofício, (ii) a ausência de preclusão da matéria e (iii) a possibilidade de seu exame em qualquer tempo ou grau de jurisdição.<sup>5</sup>

Os Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), realizando os esforços interpretativos a que se referiu Fábio Ramazzini Bechara<sup>6</sup>, têm decidido quais questões podem ser consideradas de ordem pública no âmbito do processo administrativo fiscal, sem contudo adotar uma definição, partindo, portanto, para uma especificação casuística.

No que se refere à aplicação das penalidades, temos decisões do CARF que concordam com a inclusão desta questão entre o rol das questões de ordem pública que podem ser conhecidas de ofício. Vejamos dois exemplos:

*Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 2ª Turma Ordinária*

*Acórdão nº 140200246 do Processo 13502000775200670*

*04/08/2010*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*ANO-CALENDÁRIO: 2008*

*MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APLICAÇÃO*

*DA MULTA DE PENALIDADE. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. AS*

*MATÉRIAS DE ORDEM PÚBLICA PODEM SER SUSCITADAS PELO*

*COLEGIADO E APRECIADAS DE OFÍCIO, OU SEJA, MESMO QUE*

*NÃO TENHA SIDO OBJETO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. ISSO SE*

*APLICA À EXIGÊNCIA DE PENALIDADES, DENTRE ELAS*

*A MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO*

*TRIBUTO POR ESTIMATIVA, QUE FOI LANÇADA EM*

*CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL*

*SOBRE O TRIBUTO DEVIDO NO ANO-CALENDÁRIO. EMBARGOS*

*CONHECIDOS E REJEITADOS.(...)*

*Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 3ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 3ª Turma Ordinária*

<sup>5</sup> Cf. APRIGLIANO, Ricardo de Carvalho. Ordem pública e processo – o tratamento das questões de ordem pública no direito processual civil. São Paulo, Atlas, 2011, p. 17.

<sup>6</sup> Cf. BECHARA, Fábio Ramazzini. *Prisão Cautelar*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 100.

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente e

m 09/04/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA

Impresso em 06/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Acórdão nº 340300307 do Processo 10880003371200471  
28/04/2010*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI*

*Período de apuração: 01/08/2003 a 01/02/2004*

*DIF-BEBIDAS, ENTREGA INTEMPESTIVA. INTERPRETAÇÃO MAIS BENÉFICA DA NORMA SANCIONATÓRIA, ART. 112, DO CTN, CONHECIMENTO DE OFÍCIO. De acordo com o artigo 112, do Código Tributário Nacional, normas que estabeleçam infrações e lhes cominem penalidades se interpretam da maneira mais favorável ao acusado, no que concerne, por exemplo, à natureza ou aos efeitos do ilícito. Trata-se de norma de ordem pública, passível, portanto, de conhecimento de ofício, que orienta a exegese acerca do artigo 57, da MP nº 2.158-35/2001, no que prescreve pena pecuniária pelo cumprimento tardio de obrigações acessórias, aplicável à DIF-Bebidas. Recurso Provido em Parte.(...)*

Por outro lado, encontramos a decisão que reproduzimos a seguir, que rejeita o conhecimento de ofício da discussão sobre as multas:

*Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária*

*Acórdão nº 10707181 do Processo 104100039419931*

*11/06/2003*

*(...). MULTA ISOLADA - NÃO PAGAMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA - CABIMENTO. Em decorrência da descaracterização da compensação integral dos prejuízos fiscais, o IRPJ gerado deve ser pago por estimativa se, apesar de não ter sido efetuado o pagamento caracterizador da opção, o contribuinte manifestou, em diversos atos, a intenção de apurar o tributo dessa forma. Devida, portanto, a multa isolada, até porque, ainda que concomitantemente com a multa de mora, contra tal situação o contribuinte não se insurgiu, não sendo matéria passível de conhecimento de ofício*

De nossa parte, adotamos a noção de questão ordem pública como aquela matéria voltada para o interesse da coletividade e a concretização da moralidade administrativa, sem, contudo, ignorar que o processo administrativo fiscal não tem natureza de instância simplesmente revisional do lançamento, mas guarda algumas características próprias de jurisdição. Assim, entendendo serem restritas as matérias que podem ser conhecidas de ofício, e acompanhando a maioria da jurisprudência deste Colegiado, reconhecemos na aplicação de penalidades as características que permitem seja incluída entre as matérias de ordem pública que autorizam o conhecimento de ofício na ocasião do julgamento de segunda instância.

Apesar de votarmos pela consideração da aplicação das multas como questão de ordem pública, observamos que nas multas aplicadas após 11/2008 não há reparos a fazer no lançamento.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

CÓPIA