



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

<b>Processo nº</b>	35464.001129/2007-47
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-004.725 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	4 de abril de 2017
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
<b>Recorrente</b>	KUBA VIAÇÃO URBANA LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/05/2006

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

O recorrente não comprovou que o contexto fático-probatório contido no lançamento não existiu e que as contribuições da parte dos segurados arrecadadas mediante descontos na remuneração foram integralmente repassadas na época própria.

Uma vez constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições sociais previstas na Lei de Custo da Seguridade Social, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A Autoridade Julgadora possui a prerrogativa de avaliar a pertinência da realização da perícia para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

O contribuinte teve ampla oportunidade para manifestação e apresentação de provas, inclusive após sua intimação do resultado da diligência fiscal que elucidou os questionamentos dos fatos apontados na impugnação.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A análise da multa mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, deverá ser realizada mediante confronto, por competência, entre: (i) a penalidade prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzida pelo art.

35-A da Lei nº 8.212, de 1991, e (ii) o somatório das penalidades com base na legislação vigente à época do fato gerador: multa do inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, e multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º a 6º do art. 32 da mesma Lei, decorrentes de autuação conexa.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. SÚMULA 28 DO CARF.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes à Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF NÚMERO 4.**

O crédito decorrente de contribuições previdenciárias não integralmente pagas na data de vencimento será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei 9.065/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, e, no mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento. Vencidos a relatora e os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial para limitar a multa ao percentual de 20%. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Marcio de Lacerda Martins, Andreia Viana Arrais Egypto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) (DRJ/SP1), que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 16-23.436 (fls. 510/539):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/07/2004 a 31/05/2006*

*NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO (NFLD). FORMALIDADES LEGAIS.*

*A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e Mica, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigida nos termos da Lei.*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA ARRECADADA DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.*

*A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado, nos prazos definidos em lei.*

*ÔNUS DA PROVA.*

*Cabe ao Contribuinte o ônus da prova de suas alegações, ao contestar fatos apurados nas Folhas de Pagamento, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social (GFIP 's), e Guias da Previdência Social (GPS), de sua própria elaboração.*

*INFORMAÇÕES PRESTADAS EM GFIP.*

*As informações declaradas pela empresa em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social, são utilizadas como base de cálculo das contribuições arrecadadas pela Receita Federal do Brasil, compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, e constituem termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.*

*De acordo com a sistemática do Manual da GFIP/SEFIP, versão 8.0, introduzido pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 9, de 24/11/2005, a retificação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP dá-se pela entrega de*

*uma nova GFIP, que informa as retificações a serem realizadas e repete as demais informações e dados que não se deseja retificar. Como a nova GFIP se sobrepõe à anterior, a entrega de uma nova GFIP apenas com os dados a serem retificados implica na exclusão de todos os demais dados não retificados.*

#### *REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.*

*É dever legal do Auditor Fiscal, no desempenho de suas atribuições, formalizar Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) dirigida ao Ministério Público, quando constatar, em tese, a ocorrência de crime contra a Seguridade Social.*

#### *ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA. JUROS. TAXA SELIC.*

*Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem, a partir de 01.04.1997, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - e multa de mora, todos de caráter irrelevável.*

#### *PEDIDO DE DILAÇÃO DE PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.*

*A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, devem ser feitas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.*

#### *PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.*

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do Impugnante, a realização de perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

#### *LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.*

*A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

O Presente processo teve sua origem na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD nº 37.081.308-1, referente às contribuições da parte dos segurados, arrecadadas pelo empregador através de desconto nas respectivas remunerações, e não integralmente repassadas à Seguridade Social em momento próprio (fls. 2/54).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 48/54):

1. Na apuração dos valores devidos foram abatidos os valores das contribuições sociais recolhidas mediante GPS (Vide Relatório de Apropriação dos Documentos Apresentados – RADA, fls. 36/41);
2. Os lançamentos foram baseados no resumo das folhas de pagamento, nas Guias de recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, nas Guias da

---

Previdência Social – GPS e nos lançamentos contábeis constantes no Livro Diário e Razão de 11/2003 a 05/2006.

3. A empresa não entregou as folhas de pagamento individualizadas;
4. As GPS apresentadas pelo contribuinte foram confirmadas mediante consulta realizada junto aos sistemas informatizados de arrecadação do INSS – AGUIA/opção RECOL-CCOR. Na mesma consulta foi também constatada a inexistência de outros recolhimentos neste mesmo período;
5. A NFLD também contempla as contribuições descontadas dos contribuintes individuais sobre valores pagos aos autônomos e sobre pró-labores dos diretores;
6. Os valores pagos aos autônomos foram obtidos nas contas Serviços Profissionais – PF, códigos 3067 e 3621, e das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF dos anos de 2003, 2004 e 2005;
7. Os valores pagos a título de pró-labore foram obtidos nas contas PROLABORE, códigos 3629 e 3665, e nas DIRF entregues e que continham os valores pagos ao sócio Sérgio Kuba;
8. A ausência de repasse dos valores retidos, referentes às partes das contribuições sociais dos segurados, em tese, configura o ilícito de Apropriação Indébita Previdenciária, ensejando comunicação à autoridade pública competente para proposição de eventual ação penal.

Em 05/03/2007 o Contribuinte tomou ciência do lançamento (fl. 84) e, em 19/03/2007, tempestivamente, apresentou impugnação (fls. 87/98), instruída com os documentos de folhas 99 a 412.

Em sua impugnação alega que:

1. Os valores dos salários de contribuição levantados pela fiscalização não coincidem com os valores constantes nos resumos de folhas de pagamento apresentados nos documentos anexos 03 a 27 (fls. 104/151), e afirma que no documento 28 (fl. 152) estão os valores corretos;
2. Não foram considerados na sua totalidade, a título de desconto sobre o montante levantado, os valores recolhidos sobre pró-labore e retenção sobre folha de pagamento constantes nas guias apresentadas (Doc. 29 a 55 – fls. 153/172);
3. Para a aplicação da multa, foram consideradas apenas os valores lançados na última GFIP de cada mês, desconsiderando que o valor total dos salários de contribuição, e respectivas contribuições, constavam das primeiras GFIP's entregues mês a mês (fls. 173/224).

4. Ressalta que a aplicação da multa no teto penaliza o contribuinte de forma injusta já que transmitiu a informação correta e esta foi desconsiderada de forma errônea devido à problema existente na versão 8.0 da SEFIP.
5. Argumenta que, em se entendendo ser aplicável a penalidade máxima, isso só poderia ser feito a partir de 01/2006, quando passou-se a utilizar a versão 8.0 da SEFIP;
6. Apesar de terem praticado conduta típica (apropriação indébita), não há que se falar em representação penal já que ocorreu uma excludente de ilicitude, qual seja, o estado de necessidade previsto no art. 23, inciso I, e art. 24, ambos do Código Penal.
7. Apresenta os balancetes mensais (Doc. 89 a 111 – fls. 225/412) para mostrar que não possuía recursos suficientes para honrar com o pagamento dos salários e de parte dos fornecedores e, ao mesmo tempo, quitar com suas obrigações com o INSS.
8. Diz que seu estado de necessidade advém da sua dificuldade financeira, causada pelo aumento significativo de mão-de-obra, combustível, manutenção e renovação de frota, sob pena de rompimento do contrato de concessão.
9. Aduz que a taxa SELIC, por ter caráter remuneratório, e não indenizatório, não pode ser aplicada para fins de cálculo de juros de mora de créditos tributário. Diz que o Juros correto a ser aplicado deve ser o previsto no art. 161, § 1º, do CTN, e fundamenta tal entendimento no art. 48, inciso I, da CF/88.

Finaliza sua impugnação requerendo:

1. A revisão do levantamento e recálculo da base de cálculo, por meio de perícia, acompanhada de perito e assistente contábil indicado pelo contribuinte, a fim de corrigir equívocos cometidos na fiscalização;
2. A revisão dos cálculos considerando as guias recolhidas, os valores parciais retidos na folha e as guias relativas aos pró-labore;
3. A revisão do valor da multa, reduzindo seu valor em razão das GFIP's terem sido apresentadas à época própria;
4. Diligências complementares na sede da empresa, onde estão os demais documentos não acostados aos autos e pertinentes à matéria em discussão, caso entendam necessário;
5. A revisão e recálculo dos valores levantados, excluindo-se a aplicação de juros por meio da variação da TAXA SELIC frente ao posicionamento do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, limitando-se os juros ao máximo de 12% ao ano de acordo com o Código Tributário Nacional, art. 161, o Código de Processo Civil, art. 219 e a Constituição Federal;

- 
6. A reconsideração da decisão de emitir representação fiscal para fins penais e de arrolamento de bens, levando-se em conta o objeto da notificação e o pedido de dilação de prazo para fornecimento de documentos.

O processo foi encaminhado para apreciação e julgamento tendo a 11<sup>a</sup> Turma da DRJ/SP1, em função das alegações da empresa e da necessidade de se obter mais esclarecimentos, converteu os autos em diligência (fls. 416/421).

O contribuinte foi comunicado do resultado da diligência fiscal em 17/06/2009 (fls. 437/438) e, em 29/06/2009, apresentou suas Contra-Razões (fls. 448/452).

Reencaminhado o processo para apreciação e julgamento, a 11<sup>a</sup> Turma da DRJ/SP1 julgou improcedente a impugnação do contribuinte, sendo este notificado do Acórdão de nº 16-23.436 em 16/07/2010 (fl. 544). Em 13/08/2010 apresentou Recurso Voluntário (fls. 545/552), onde repete os mesmos argumentos da impugnação e, por fim, requer a reforma do Acórdão com base nos fatos expostos para que:

1. Seja revisto e recalculado, por meio de perícia contábil acompanhada de perito da Recorrente, face ao equívoco da DD. Fiscalização em adotar base de cálculo mensal, a teor dos anexos juntados e resumos de folhas de pagamento;
2. Seja revisto os cálculos, considerando para tanto as guias recolhidas e acostadas pela Recorrente;
3. Seja revisto os cálculos, considerando a multa reduzida, pela apresentação das GFIP's em época própria;
4. Seja deferido a realização de diligências complementares junto à sede da Contribuinte, onde se encontram todos os documentos pertinentes a matéria em discussão, além dos já acostados nos autos;
5. Seja excluído os Juros Selic, com a aplicação dos juros limitados a 12% ao ano;
6. Seja reconsiderada a decisão de emitir representação fiscal para fins penais e arrolamento de bens, em virtude do objeto da notificação e do pedido de dilação de prazo para fornecimento de documentos.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

### Juízo de admissibilidade

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### Mérito

Da análise do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, em face da manutenção do lançamento em sua integralidade, alega a Recorrente que os valores levantados pela Fiscalização não encontram suporte nos salários de contribuição contidos nos resumos de folhas de pagamento e que a fiscalização desconsiderou parte dos valores recolhidos sobre pró-labore e folha de pagamento.

Como se observa, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento das contribuições sociais dos segurados, arrecadadas pelo empregador mediante desconto incidente sobre a respectiva remuneração e não integralmente repassadas na época própria à Seguridade Social.

O Relatório Fiscal destaca que todos os levantamentos que constituem a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, foram efetuados com base em informações e documentos apresentados pela própria empresa à fiscalização. Foram analisados durante o procedimento de fiscalização *o resumo das folhas de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada pelo contribuinte a todos os segurados a seu serviço, constando em destaque nestas folhas de pagamento as contribuições sociais descontadas, as Guias de recolhimento do FGTF e lançamentos contábeis no Livro Diário e Razão.*

Destarte, durante o procedimento fiscal, para possibilitar uma melhor forma de compreensão dos fatos, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo, entendeu por bem baixar o processo em diligência (fls. 416/421) para que a Autoridade Lançadora se pronunciasse a respeito de questões de fato arguidas pelo Sujeito Passivo em sede de impugnação.

Por meio do Relatório de Encerramento de Diligência constante às fls. 433/436, o Auditor Fiscal Notificante se pronunciou formalmente acerca dos questionamentos formulados no Despacho de Diligência dirimindo as divergências apresentadas nos seguintes termos:

- Em relação ao item "b" ou seja, a divergência com o Al 37.078.097-3, fazem parte da NFLD os Levantamentos AUT e PRO (não declarados em GFIP), mas estes fatos geradores da presente NFLD, não integram o Al n. 37.078.097-3, porém não o afetou pois teve a multa aplicada em seu valor limite;

- 
- Isso ocorreu em razão de a empresa não ter entregue a folha de pagamento individualizada discriminando todos os segurados empregados e os contribuintes individuais que prestaram serviço a empresa;
  - Sendo assim não foi possível incluir estes valores pagos e não declarados em GFIP no AI 37.078.097-3 (CFL 68) tendo em vista que não havia relação individualizada dos contribuintes individuais a ser anexada ao AI;
  - Para a elaboração do AI 37.078.097-3 foi levado em conta apenas os valores em que havia esta relação individualizada nos meses em que esta relação existia;
  - A empresa entregou em todos os meses GFIP na versão 8.0 ou superior com apenas alguns empregados, esta GFIP excluiu a GFIP anteriormente entregue que relacionava todos os empregados a seu serviço;
  - Também a divergência dos valores presentes no Levantamento FOP desta NFLD, com os valores de contribuição de empresa e RAT do AI n. 37.078.097-3, ocorreu porque no AI os valores correspondem a soma da remuneração de cada empregado presente na relação individualizada extraída das GFIP entregues pela empresa e depois substituídas, enquanto que o levantamento FOP da NFLD levou em conta os valores presentes no Resumo das Folhas de Pagamento e Livros Diário e Razão.
  - A empresa entregou em todos os meses GFIP na versão 8.0 ou superior com apenas alguns empregados, esta GFIP excluiu a GFIP anteriormente entregue que relacionava todos os empregados a seu serviço.
  - Nenhum valor pago a contribuinte individual ou pró-labore foi declarado em GFIP, assim os levantamentos foram classificados como não declarados em GFIP. O levantamento dos salários pagos aos empregados foi dividido em valores declarados em GFIP (levantamento GFI) e valores não declarados em GFIP (levantamento FOP).
  - Em todos os meses a empresa entregava varias GFIP, primeiro uma GFIP que deveria conter todos os empregados, e posteriormente entregava uma GFIP com apenas um ou alguns empregados. Com a implementação da GFIP versão 8.0 ou posterior havendo a entrega de mais de uma GFIP para o mesmo empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento, FPAS e tomador de serviço (mesma chave), a GFIP transmitida posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social, substituindo a GFIP/SEFIP transmitida anteriormente.

- Assim, foram considerados como declarados em GFIP (levantamento GFI) apenas os empregados relacionados na última GFIP da versão 8.0 ou superiores entregue e apresentada a fiscalização que é a GFIP considerada válida e que substituiu todas as demais, por sua vez foram lançados como valores não declarados em GFIP (levantamento FOP) o salário de contribuição declarado na folha de pagamento excluídos os valores já lançados como declarados em GFIP.

Destarte, após a intimação do resultado da Diligência Fiscal foi oportunizado ao contribuinte apresentação de contrarrazões (fls. 448/452), que se limitou a afirmar que não existirem divergências entre o resumo da folha de pagamento e os valores levantados na NFLD, e, especificamente sobre o processo em apreço alegou o seguinte:

*c) Processo nº. 35464.001129/2007-47 -*

*diferentemente do alegado pelo Ilustre Auditor Fiscal, as contribuições da parte dos segurados arrecadadas mediante descontos na respectiva remuneração, foram integralmente repassadas na época própria Seguridade Social, no período de apuração 07/2004 a 05/2006, fato este que pode ser constatado na documentação anexada nos autos do MPF.*

*Ademais, não que se falar em qualquer divergência no que tange aos levantamentos AUT e PRO, vez que os mesmos foram declarados em GRP, conforme pode ser constatado na folha de pagamento individualizada, a qual discriminou todos os segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviço a Recorrente.*

*Forçoso ressaltar que as GFIP's em questão continham todos os empregados da Empresa, bem como os contribuintes individuais objetos do levantamento MT e PRO.*

Nesse contexto, em que pese os argumentos sustentados pela empresa recorrente, e em face da presunção de veracidade do ato administrativo, não logrou êxito o contribuinte em comprovar que o contexto fático-probatório contido no lançamento não existiu e que as contribuições da parte dos segurados arrecadadas mediante descontos na remuneração foram integralmente repassadas na época própria.

Por outro lado, não procede a argumentação de que a fiscalização desconsiderou parte dos valores recolhidos sobre pró-labore e folha de pagamento contidos nas GPS's apresentadas pelo contribuinte, na medida em que, de forma detalhada, o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA (fls. 36/41) e Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 34/35), indicam, por competência, os recolhimentos e deduções apropriadas, não tendo a recorrente comprovado ter ocorrido erro que justificasse sua alegação.

Tomamos como exemplo o documento apresentado à fl. 167, em que consta na RDA de fl. 34:

ATM/Juros/Multa	Total da Guia
	572,94
	1.865,60
21.179,93	168.775,28
<b>Total da Competência:</b>	<b>171.213,82</b>
	905,82

A guia de pagamento apresentada à fls. 166, consta no RDA de fl. 35:

1.800,00	21.800,00
2.000,00	22.000,00
<b>Total da Competência:</b>	<b>43.800,00</b>

Guia de pagamento apresentada à fl. 155, consta no RDA de fls. 35:

1.958,88	1.958,88
<b>Total da Competência:</b>	<b>1.958,88</b>

A questão arguida pelo contribuinte teve manifestação expressa no Relatório da NFLD (fls. 48/54) quando esclarece:

*Os valores para fins de abatimento, equivalente ao montante das contribuições sociais recolhidas pelo contribuinte, encontra-se expresso nas "Guias da Previdência Social" (GPS) apresentadas pelo contribuinte à fiscalização, analisadas no decorrer da ação fiscal e confirmadas em consulta realizada junto aos sistemas informatizados de arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) - AGUIA / opção RECOL-CCOR (consulta contácorrente de estabelecimento). Na mesma consulta, verificou-se ainda a inexistência de outros recolhimentos atinentes ao período do presente lançamento.*

Assim, não assiste razão a recorrente quanto à insubsistência do lançamento em face do conteúdo da ação fiscal e a suficiência do conjunto de fatos e provas carreados na NFLD.

O pleito pericial se mostrou, outrossim, prescindível, principalmente após a realização da diligência (fls. 433/436), razão porque a DRJ, de forma acertada, motivou seu indeferimento com base no art. 18 do Dec. nº 70.235/72.

A parte não demonstrou de forma clara os motivos que justifiquem a sua realização, de acordo com os requisitos previstos no artigo 16 do Dec. nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Vejamos:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a*

*realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*  
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Tampouco o indeferimento de perícia cerceou o direito à defesa do contribuinte que teve ampla oportunidade para manifestação e apresentação de provas, inclusive após sua intimação do resultado da diligência fiscal que elucidou os questionamentos dos fatos apontados na impugnação, tendo a parte apresentado apenas argumentos genéricos, sem o condão de alterar a exigência fiscal.

Como se vê, o contribuinte não trouxe aos autos documentação, nem fatos novos que pudessem ilidir o conteúdo da acusação fiscal.

Assim, não assiste razão ao recorrente.

### **Da redução da multa aplicada**

Ao tratar da aplicação da multa, o sujeito passivo pleiteia pela sua redução alegando que não poderia ser penalizado por multa no teto pelo fato da versão 8.0 da SEFIP desconsiderar a informação correta transmitida em virtude de problemas no sistema de informática do INSS.

O Recorrente alega que a Fiscalização considerou, para efeitos de aplicação de multa, somente valores lançados na última GFIP, sendo totalmente desconsideradas as informações contidas nas GFIP entregues mês a mês (GFIP substituídas), as quais continham a informação total do salário de contribuição e as respectivas contribuições.

Imprescindível destacar nesse aspecto que a transmissão por parte da empresa de várias GFIPs com a mesma chave, o que importa em retificação e substituição da GFIP transmitida anteriormente.

Quanto à multa moratória com base na legislação então vigente à época do lançamento ora combatido, tem-se que o §4º do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999, estabelecia que na hipótese de as contribuições terem sido declaradas nas GFIP, a multa de mora teria redução em cinquenta por cento.

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).*

*§4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).*

No entanto, para a correta aplicação da multa de mora aplicada a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008 (**advento da MP 449/2008 quando surgiu a multa de mora e de ofício**), há de se observar que no lançamento em tela foi aplicada a multa do então vigente art. 35, I, II e III, da Lei 8.212/91 (fl. 43 - Fundamentos Legais das Rubricas), que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e poderia atingir 50% na fase administrativa:

---

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*I para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*II para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

*a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Grifos nossos).*

Entretanto, referido dispositivo legal foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

Destaca-se ainda que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática:

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

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

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

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

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

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

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

Ante a todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso para limitar a multa de mora a 20%.

## **Da Representação Fiscal para Fins Penais**

É cediço que a autoridade fiscal tem o dever legal e funcional de levar ao conhecimento do Ministério Público as irregularidades que tiver ciência para a competente apuração, quando constata em ação fiscal as práticas que, em tese, são caracterizadas como ilícitos penais.

Ademais, este colegiado não é competente para se pronunciar sobre controvérsias relativas à representação fiscal para fins penais, consoante posição consolidada no enunciado da Súmula nº 28:

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

## **Da constitucionalidade da taxa SELIC**

No que concerne ao argumento do Recorrente em que alega a constitucionalidade da aplicação da taxa de juros SELIC, não pode ser analisado por este Conselheiro, em razão da Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória; *in verbis*:

*Súmula CARF N° 2.*

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

---

Contudo, tal matéria já se encontra pacificada no âmbito desde Conselho, conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF nº4, nos seguintes termos:

*Súmula CARF nº 4:*

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

Desta feita, correta a aplicação da taxa de juros SELIC no lançamento fiscal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe PARCIAL PROVIMENTO para limitar a multa de mora a 20%, por força da aplicação da retroatividade benigna.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

**Voto Vencedor**

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Quanto à multa, divirjo da I. Relatora em relação ao critério para dar cumprimento à retroatividade benigna prevista na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

A ciência do lançamento de ofício pelo contribuinte ocorreu em 05/03/2007, portanto em momento anterior às alterações implementadas na legislação previdenciária pela Medida Provisória (MP) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 (fls. 84).

Constato também que no procedimento fiscal levado a efeito no contribuinte houve a constituição de mais de uma dezena de créditos tributários, alguns relativos à obrigação principal, outros correspondentes à penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária acessória. (fls. 81/82).

A aplicação da multa pela autoridade lançadora na presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) observou a legislação previdenciária da época da infração (art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991).

Conquanto a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, fizesse alusão à expressão "multa de mora", o artigo regulava diferentes espécies de multa; (i) multa de mora pelo atraso, após o vencimento da obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento (inciso I); (ii) multa no lançamento de ofício, relativamente a créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (inciso II); e (iii) multa para pagamento de crédito inscrito em dívida ativa (inciso III).

Com o propósito de definir o critério aplicável à retroatividade benigna, é insuficiente a denominação atribuída à multa pelo legislador, ou a comparação entre percentuais e limites. Antes de tudo é necessário analisar a natureza material das penalidades, de maneira que se identifique as multas que são aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

À vista disso, não há como limitar a multa deste processo administrativo ao percentual de 20%, como entende a I. Relatora, com apoio na atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O vigente art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tem a finalidade de disciplinar o acréscimo da multa de mora sobre os débitos tributários pagos de forma espontânea e, portanto, possui natureza jurídica distinta da penalidade aplicada quando do lançamento de ofício.

Para se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, há que se realizar a seguinte comparação de penalidades entre mesmas contribuições, por competência:

---

(i) legislação anterior: somatório da multa aplicada nos moldes do inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (obrigação principal), e das multas aplicadas na forma dos §§ 4º a 6º do art. 32 da mesma Lei, nos processos conexos (obrigação acessória); e

(ii) legislação atual: multa de ofício de 75% prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, e introduzida pela MP nº 449, de 2008.

Desse modo, a eventual revisão da multa aplicada, por competência, caberá a autoridade administrativa da Receita Federal do Brasil, que avaliará a penalidade mais benéfica à situação da recorrente, nos moldes da sistemática adotada pelo Fisco com base no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

Logo, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess