



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

**Processo n°** 11946.000375/2008-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.507 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2018  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** SUPERMERCADO CECILIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECLARAÇÃO EM GFIP. OBRIGATORIEDADE. MULTA POR FALTA OU INEXATIDÃO DE DECLARAÇÃO.

A empresa é obrigada a informar, em GFIP, a totalidade das contribuições devidas à previdência social. Erro formal e boa fé não elidem a obrigação de declarar, em GFIP, correta e tempestivamente, as contribuições previdenciárias. O descumprimento dessa obrigação, apurado em procedimento de ofício, sujeita o infrator à multa prevista no art. 32, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, se a aplicação da multa prevista no art. 35A da mesma lei não resultar mais benéfica.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO À MARGEM DA FOLHA DE PAGAMENTO. PROVA COLHIDA EM RECLAMAÇÃO TRABALHISTA. POSSIBILIDADE.

É fundado em prova hábil e idônea o lançamento do crédito tributário previdenciário que constata, analisando autos de reclamatórias trabalhistas, os pagamentos denominados "por fora" à margem da folha de pagamento. A atuação da Fiscalização não se vincula às decisões proferidas no processos judiciais.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Aplica-se a legislação inovadora quando mais benéfica ao sujeito passivo. A comparação das multas previstas na legislação, para efeito de aferição da mais benéfica, leva em conta a natureza da exação, e não a sua nomenclatura. Em se tratando de lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória e principal, a aplicação da multa prevista no art. 35-A da Lei nº

8.212, de 1991, deve retroagir para beneficiar o contribuinte se resultar menor do que a soma das multas previstas nos artigos 32, §§ 4º e 5º, e 35, inc. II, da mesma lei.

#### CÁLCULO DA MULTA. PGFN/RFB nº 14/2009

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para afastar a exigência fiscal lançada até o período de apuração de novembro de 1999, inclusive. Em relação ao mérito, também por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente), Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela recorrente contra decisão do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária de Ribeirão Preto/SP, que julgou procedente em parte o lançamento do crédito tributário.

O Auto de Infração consiste em lançamento de ofício para a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em deixar de informar em GFIP a totalidade das contribuições previdenciárias devidas, nas competências de 01/1995 a 31/12/2004.

O lançamento decorreu de ação fiscal em que se verificou divergência entre o que a empresa havia declarado em GFIP, valores inferiores aos efetivamente devidos de contribuição previdenciária, parte patronal e dos segurados, bem como os valores reflexos relativos às contribuições a terceiros.

A ação fiscal foi desencadeada por ofício recebido da Delegacia da Polícia Federal. Parte das contribuições não declaradas foi apurada através de documentos encontrados em reclamações trabalhistas, em que se constatou a prática reiterada da empresa de pagamento à margem de sua escrituração contábil, o denominado pagamento “por fora”.

A recorrente apresentou impugnação tempestiva, tendo a autoridade julgadora de primeira instância prolatado decisão nos termos da seguinte ementa:

*LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO  
ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. DECADÊNCIA.  
INOCORRÊNCIA. MOTIVAÇÃO. PRESUNÇÃO DE  
LEGALIDADE. VERACIDADE. CONTRADITÓRIO.  
AMPLA DEFESA. ONUS DA PROVA. PROVA  
DOCUMENTAL. PRECLUSÃO TEMPORAL.  
MULTA. LEGALIDADE. ATO VINCULADO.  
INEXISTÊNCIA DE CONFISCO. RAZOABILIDADE.  
CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.  
Constitui infração à legislação previdenciária a  
apresentação de GFIP/GRFP com dados não  
correspondentes aos fatos geradores de todas as  
contribuições previdenciárias.  
A decadência no âmbito da Previdência Social é decenal.  
O direito do fisco previdenciário constituir seu crédito  
sujeita-se ao prazo decadencial de 10 anos, previsto em  
norma específica da Previdência Social. A lavratura do  
Auto-de-Infração ocorreu antes de escoado o prazo  
decadencial decenal.  
Cumpridas as formalidades essenciais para a lavratura  
do auto de infração, com a descrição da infração  
praticada pelo contribuinte e da aplicação da multa  
devidamente fundamentadas, viabilizado ao contribuinte  
o direito de defesa e a produção de provas, não há que se  
falar em cerceamento de defesa.  
O auto de infração devidamente motivado, com a*

*descrição das razões de fato e de direito, em conformidade com o art. 33 da Lei nº 8.212/91 e art. 293 do RPS/99, contendo as informações suficientes ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo autuado, é ato administrativo que goza de presunção de legalidade e veracidade, a incumbir ao sujeito passivo o ônus da prova, nos termos do art. 333, inciso II, do CPC.*

*A prova documental no contencioso administrativo previdenciário deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazer-lhe em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas. Artigo 8º, Artigo 9º, §§ 1º e 2º da Portaria MPS e 520/04.*

*Há previsão legal tanto da cominação de punição para infração ao mencionado dispositivo legal quanto da quantificação do valor da multa correspondente.*

*Não cabe na esfera administrativa discussão sobre a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, nos termos do art. 20 da Portaria MPS nº 520/04.*

*Inexiste efeito confiscatório na multa administrativa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no art. 92 da Lei 8.212/91.*

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 342/368), onde combate a decisão de primeira instância, nos termos das razões sintetizadas a seguir:

Preliminarmente:

Nulidade do lançamento por ausência de motivação idônea e aparente. O lançamento não foi provado, tendo sido efetuado por aferição indireta, tomando-se por base ações trabalhistas em que não se restou demonstrada a incidência de contribuições previdenciárias. Não pode haver lançamento baseado em presunção.

Houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que se imputou infrações ao autuado sem a devida apuração dos valores apontados.

No mérito:

A ilegalidade da contribuição ao Salário-Educação ao SAT e ao Inkra.

A origem do lançamento são documentos encontrados em ações trabalhistas em que não ficou comprovado a diferença de valores em nenhum dos casos.

A decadência e prescrição.

As multas aplicadas são confiscatórias e os juros ilegítimos.

Por fim, requer seja julgada improcedente o Auto de Infração.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

O Recurso Voluntário preenche todos os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### Prejudicial de Mérito - Decadência

O recorrente alega a prescrição e a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário. No que tange à prescrição, que é a perda do direito de ação, não há de se cogitar, uma vez que o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa com o protocolo da impugnação.

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

*Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*

*Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada*

*inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.*

*Súmula Vinculante nº 08:*

*"São inconstitucionais os 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".*

*Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, in verbis:*

*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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

*Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.*

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

O Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido da imprescindibilidade de pagamento parcial do tributo para que seja aplicada a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN; caso contrário, aplica-se o artigo 173, I do CTN que transfere o termo a quo de contagem para o exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Também atribuiu status de repetitivos a todos os processos que se encontram tramitando sobre a matéria. E, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, a decisão deve ser reproduzida nas turmas deste Conselho.

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Este CARF sumulou o entendimento acerca do que se entende por pagamento parcial. De acordo com a Súmula nº 99, considera-se que houve pagamento parcial quando os recolhimentos efetuados se referem à parcela remuneratória objeto do lançamento:

*Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Destarte, no presente caso, temos que o lançamento se perfectibilizou com a ciência pessoal ocorrida em 26/12/2005 (fl.2). Tratando-se de Auto de Infração por descumprimento do obrigação acessória aplica-se a regra inserta no art. 173, I, do CTN. Estão atingidos pela decadência, pois, as competências de 01/1994 a 11/1999, inclusive.

### **Preliminarmente - Nulidade**

Sustenta a recorrente a nulidade do lançamento por ausência de motivação idônea e aparente. De acordo com a sua tese o lançamento não foi provado, tendo sido efetuado por aferição indireta, tomando-se por base ações trabalhistas em que não se restou demonstrada a incidência de contribuições previdenciárias.

Alega, ainda que houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que se imputou infrações ao autuado sem a devida apuração dos valores apontados.

Tem-se que o crédito tributário foi parcialmente aferido diretamente. Outra parte foi aferida indiretamente através da RAIS e da análise de documentos constantes de autos de reclamações trabalhistas.

Não há nenhuma irregularidade na colheita de documentos que instruem os autos de processos judiciais. Eventual valoração desses documentos por parte do Juiz do Trabalho, seja em sentido a favor ou contrário ao contribuinte, não tem qualquer reflexo na órbita do procedimento fiscal de constituição do crédito tributário. A autoridade fiscal busca o documento em si para identificar a ocorrência do fato gerador de contribuição previdenciária, não a reclamação trabalhista.

Imperioso ressaltar que, consoante narrado no Relatório Fiscal, a ação fiscal foi desencadeada por uma solicitação da Delegacia de Polícia Federal que constatou a nefasta prática do denominado pagamento “por fora” da folha de pagamento com fim escuso de sonegar parcialmente os tributos devidos incidentes sobre a massa salarial.

Infere-se dos autos que muitos dos empregados que receberam pagamentos sem transitar pela contabilidade da empresa ingressaram com reclamações trabalhistas, sendo dever da autoridade fiscal perquirir acerca de elementos que possam identificar a ocorrência de fato gerador.

A autoridade fiscal fundamentou o procedimento de aferição indireta. O lançamento fiscal está lastreado em robusta prova documental que legitima a atuação fiscal, que agiu de acordo com o art. 142, do Código Tributário Nacional.

A recorrente foi regularmente intimada da NFLD, que possui Relatório Fiscal e anexos que demonstram competência e por tipo de levantamento, a identificação do fato gerador, base de cálculo, alíquota e montante do tributo devido. O processo administrativo fiscal, por sua vez, atende ao disposto na legislação de regência, não procedendo a alegativa de cerceamento ao direito de defesa formulada pela recorrente.

Nessa toada, não existe nenhuma irregularidade no presente lançamento, devendo ser, de plano, afastada a alegação de nulidade do presente lançamento.

## **Do mérito**

### **Dos fatos geradores**

Os fatos geradores da multa de que trata este processo foram a não declaração, em GFIP, de todos os fatos geradores da contribuição previdenciária. Apurou a Autoridade Fiscal que as informações declaradas estavam incompletas, como bem descrito no Relatório Fiscal (e-fl. 21):



-A multa aplicada corresponde a 100%(cem por cento) do valor devido e não declarado em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, limitada a um multiplicador, em função do número de segurados da empresa. No presente caso o multiplicador é de dez vezes o valor mínimo de R\$ 1.101,75, por competência, tendo em vista que o número de segurados da empresa se enquadra na faixa correspondente a 101 a 500 segurados, em todo período.

-Considerando que o valor da multa apurada em cada competência não ultrapassou esse limite, o valor total da multa aplicada é de R\$ 26.877,81 (vinte e seis mil, oitocentos e setenta e sete reais e oitenta e um centavos), nos termos do disposto no artigo 284, Inciso II e 373 do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. 3.048/99 e artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º; 92 e 102 da Lei 8.212/91 combinados com a Portaria 822/05 de 11 de maio de 2005, publicada no D.O.U. em 12.05.2005.

-As bases de cálculos, os fatos geradores das contribuições devidas, o cálculo mensal do limite da multa, bem como o cálculo do valor da multa aplicada, encontram-se discriminados em papéis de trabalhos elaborados por esta auditoria, denominado de anexo I, que passa a integrar os autos.

-Esclareça-se ainda, que o percentual de 30%(trinta por cento) que aparece na coluna "Vlr. total devido 30%" da planilha que passa a integrar este auto de infração, denominada de anexo I, corresponde à soma de 20%(vinte por cento) relativos à contribuição da empresa somados com 2%(dois por cento) que corresponde ao Seguro de Acidentes de Trabalho/Financiamento dos Benefícios Concedidos em Razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho (SAT/RAT e mais 8%(oito por cento) que corresponde à alíquota mínima aplicada para o cálculo da contribuição do segurado empregado, perfazendo assim o total de 30 por cento, conforme lei 8.212/91.

-Fica aqui consignado que não foram calculadas, para fins de aplicação da multa as contribuições destinadas a Entidades e Fundos - Terceiros e que foi obedecido o limite estabelecido no parágrafo quarto do artigo 32 da Lei 8.212/91.

O anexo de fls. 23/45 demonstra de forma individualizada em cada competência todos os valores pagos à segurados que constituem fato gerador de contribuição previdenciária, e que restaram omitidos em GFIP.

A apresentação da GFIP tempestiva, completa e corretamente, nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 1991, é obrigação objetiva dos contribuintes da contribuição previdenciária enumerados na lei. O seu descumprimento, independentemente do motivo, enseja a aplicação da multa prevista na legislação. Neste caso, o lançamento da multa é um dever da Autoridade Lançadora, dado o caráter vinculante da norma.

A ausência, ou incorreção, do instrumento informativo implica, eventualmente, na necessidade da ação estatal para se certificar quanto à regularidade do contribuinte, no que concerne aos seus deveres tributários.

Como se sabe, 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 (§ 2º do art. 113 do CTN). Essas obrigações são criadas justamente para que o Poder Público possa se instrumentalizar a fim de, atendendo aos comandos constitucionais, sobretudo a identificação da capacidade contributiva e a situação econômica e financeira dos contribuintes, exercer o sua competência tributante.

## Da prova colhida no processo trabalhista

Alega a recorrente que:

*a auditoria fiscal se utilizou de documentos (recibos de pagamentos) anexados a reclamações trabalhistas de ex-empregados indicando remuneração diferente e superior àquela oferecida a cálculo de contribuições previdenciárias (INSS) pela empresa, constante de folhas de pagamentos e GFIP.*

*Ocorre, porém, que não assiste razão ao auditor fiscal nas diferenças apontadas, visto não estarem amparadas por comprovação efetiva, haja vista que em todos os processos trabalhistas examinados não foi comprovada e reconhecida diferença nas remunerações dos ex-empregados (Reclamantes). A situação apresentada a apreciação pelo Poder Judiciário e este não reconheceu a referida situação como válida e verdadeira, e, pelo contrário, decidindo e extinguindo o litígio de outra forma, não pode ser alterada ou desconsiderada se não através do próprio Judiciário e da forma e no prazo que a legislação assim permitir.*

O argumento de mérito supra transcrito se confunde com a abordagem trazida a lume nas preliminares, sendo necessário repisar o que já fora dito alhures acerca da colheita da prova nos autos de reclamações trabalhistas.

Não há nenhuma irregularidade na colheita de documentos que instruem os autos de processos judiciais. Eventual valoração desses documentos por parte do Juiz do Trabalho, seja em sentido a favor ou contrário ao contribuinte, não tem qualquer reflexo na órbita do procedimento fiscal de constituição do crédito tributário. A autoridade fiscal busca o documento em si para identificar a ocorrência do fato gerador de contribuição previdenciária, não a reclamatória trabalhista.

Imperioso ressaltar que, consoante narrado no Relatório Fiscal, a ação fiscal foi desencadeada por uma solicitação da Delegacia de Polícia Federal que constatou a nefasta prática do denominado pagamento “por fora” da folha de pagamento com fim escuso de sonegar parcialmente os tributos devidos incidentes sobre a massa salarial.

Infere-se dos autos que muitos dos empregados que receberam pagamentos sem transitar pela contabilidade da empresa ingressaram com reclamatórias trabalhistas, sendo dever da autoridade fiscal perquirir acerca de elementos que possam identificar a ocorrência de fato gerador.

Acrescente a isso, o fato de que em nenhum trecho do recurso voluntário a recorrente faz menção ao ofício da Delegacia da Polícia Federal, defendendo-se da prática de pagamento “por fora”.

Por derradeiro, é relevante destacar que a recorrente não traz qualquer documento ou mesmo apresenta argumento para afastar a presunção estabelecida pelo procedimento de aferição indireta adotado, o que poderia fazê-lo nos termos do que dispõe o art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.*

*§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*

Destarte, não há qualquer irregularidade na análise dos processos trabalhistas, sendo despiciendo a juntada de cópias dos processos trabalhistas requerida pela recorrente, uma vez que os documentos analisados pela autoridade fiscal foram suficientes para embasar o presente lançamento.

### **Da inconstitucionalidade do Salário-Educação, SAT, Incra e violação ao princípio da estrita legalidade tributária**

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

*“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.”*

Entretanto, a argumentação do recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, como infringência aos princípios da vedação ao confisco e capacidade contributiva.

### **Da multa confiscatória**

A recorrente sustenta o caráter confiscatório da multa que lhe foi aplicada, com base no artigo 150 inciso IV, da Constituição Federal.

Entretanto, de igual modo ao item precedente, a argumentação da recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2, *in verbis*:

*Súmula CARF nº 2:*

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

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, como a infringência aos princípios da vedação ao confisco.

### **Da aplicação da Taxa Selic**

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, conforme podemos conferir a seguir:

*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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Assim sendo, improcede a argumentação da recorrente quanto à não incidência de juros de mora no presente lançamento.

### **Da retroatividade da multa mais benéfica**

A Lei nº 11.941, de 2009, promoveu várias alterações nos modos de cálculo de multas previdenciárias. No que se refere ao lançamento de ofício em que haja, simultaneamente, falta de pagamento ou recolhimento e falta ou inexatidão de GFIP, estabeleceu que incidirá apenas a multa prevista no art. 35 A da Lei nº 8.212, de 1991, que remete ao art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece a multa de 75% sobre o valor da contribuição devida.

Dessa comparação, nos períodos em que seja mais vantajoso ao contribuinte a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa de 75%), não há a multa isolada por

incorreções nas GFIP, pois a legislação inovadora reuniu essa infração com falta de pagamento ou recolhimento da contribuição.

Por outro lado, nos períodos em que o menor valor da multa seja o resultante da aplicação dos artigos 35, inc. II, alínea "a", e 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, há a aplicação das duas multas conjuntamente: a multa vinculada (do art. 35, inc. II, alínea "a") e a multa isolada (32, § 5º).

Considerando que o encargo dos autos é, materialmente, multa de ofício, porquanto resultante de uma ação fiscal, vale invocar o posicionamento da CSRF sobre a matéria, cujo entendimento encontra-se pacificado. Reproduzo, pois, parte do voto condutor do Acórdão nº 9202-006.028, com cuja fundamentação concordo e assumo como parte das razões de decidir:

*De início (sic), cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma unânime pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.*

*Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:*

*AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA MULTA APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.*

*A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.*

*AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA COMPARATIVO DE MULTAS APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.*

*A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente.*

*Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.*

Considerando que, para a multa por inconsistências em GFIP deve se aplicar o § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, sempre que não for mais vantajoso ao contribuinte a aplicação do art. 35-A da mesma lei, é preciso, para se chegar ao montante adequado da multa, identificar, a cada período, o valor devido relativo à contribuição não declarada e compará-lo com o valor resultante do produto do número de segurados pelo valor previsto no art. 92 da Lei nº 8.212, de 1991, prevalecendo o menor. É a inteligência do § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991:

*Art. 32:*

*§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997).*

<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

*§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do*

Processo nº 11946.000375/2008-81  
Acórdão n.º **2201-004.507**

**S2-C2T1**  
Fl. 428

---

*valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.*

Destarte, o cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento, em preliminar, reconhecendo a decadência do período de 01/1994 a 11/1999 e, no mérito, negando-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra