



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

Processo nº 10315.001059/2010-13
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.875 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente MUNICÍPIO DE CARIRIAÇU PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE – INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

OFENSA AO CONTRADITÓRIO – ANTES DO LANÇAMENTO – INOCORRÊNCIA

Não se vislumbra cerceamento de defesa ou afronta ao contraditório pelo fato de não ter sido dada oportunidade ao contribuinte de manifestar-se durante a fase oficiosa do levantamento. Somente após a notificação do sujeito passivo e conseqüente início da fase contenciosa é que são cabíveis alegações da espécie

PARCELAMENTO ESPECIAL – INCLUSÃO DE CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS NO PRESENTE LANÇAMENTO – ARGÜIÇÃO – IMPOSSIBILIDADE – AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA

Não é competência deste colegiado a argüição a respeito da possibilidade ou não da inclusão dos créditos objeto do presente lançamento em parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.196/2005

MESMA BASE DE CÁLCULO – CONTRIBUIÇÃO PATRONAL, DO SEGURADO E SEST/SENAT – DUPLICIDADE DE TRIBUTAÇÃO – INOCORRÊNCIA

Sobre o valor da remuneração do contribuinte individual fretista incidem contribuições distintas, no caso, a contribuição patronal, a contribuição do próprio segurado e aquela destinada ao SEST/SENAT

DILIGÊNCIAS – PERÍCIA - NECESSIDADE – COMPROVAÇÃO

Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de diligências ou perícias para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência que determina que cabe à autoridade julgadora decidir a respeito.. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia ou não solicitação de diligência que não se mostram necessárias

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época, limitada a 75% (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%, vencido o Conselheiro Thiago Taborda Simões que limitava a multa ao percentual de 20%.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa incidente sobre valores pagos a contribuintes individuais, bem como diferenças da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre valores pagos a segurados empregados.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 52/55), os fatos geradores não foram declarados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e correspondem às remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais e segurados empregados.

É esclarecido que o contribuinte declarou em GFIP bases incorretas (a maior) de contribuintes individuais fretistas, como também, não declarou todos os segurados contribuintes individuais e fretistas.

Intimado a retificar as GFIP, o Município não o fez até a lavratura da autuação.

Relativamente à aplicação de multas e juros, a auditoria fiscal informa o seguinte:

- No período de 01/2006 a 01/2007 sobre os valores das contribuições incidiram juros SELIC sem multa de mora.
- Para atender ao contido no art 106, II, "c" do CTN, na competência 13/2007, sobre os valores das contribuições acima, referentes ao período, incidiram juros SELIC e multa de ofício de 75%, prevista no art. 35 - A da lei 8.212/91, visto que esta ficou menor do que a soma da multa de mora de 24% prevista no art. 35, II, "b" da lei 8.212/91 com redação dada pela lei 9076/99 com a multa por descumprimento de obrigação acessória (art. 32, § 5º da lei 8.212/91) anterior a MP 449/2008.
- Nas competências 02/2007 a 11/2008, exceto 13/2007, sobre os valores das contribuições incidiram juros SELIC e multa de mora de 24%. Tendo em vista que para essas competências o contribuinte entregou GFIP em período em que a MP 449/2008 já se encontrava em vigor. Dessa forma, as multas por descumprimento de obrigações acessórias foram lançadas tendo como fundamento a referida MP e as multas de mora com base na legislação vigente na época da ocorrência dos fatos geradores das obrigações principais.
- No período de 12/2008 a 13/2009, sobre os valores das contribuições lançadas incidiram juros SELIC e multa de ofício de 75% por já estar em vigor, em tal período, a MP 449/2008.

A autuada teve ciência do lançamento em 23/12/2010 e apresentou defesa alegando, em síntese, que o lançamento seria nulo, por cerceamento de defesa, em razão de não terem sido informados os segurados contribuintes individuais fora da GFIP.

Segundo a autuada, o agente fiscalizador deixou de identificar nominalmente os supostos contribuintes individuais fora das GFIP 's e agrupamento nos empenhos de pagamento de folha de empregados. Também não teria feito referência aos demonstrativos detalhados dos e aonde identificou tais contribuintes fora da GFIP.

Argumenta que não foi esclarecida a forma de fiscalização realizada pela auditoria fiscal. Além disso, a autuada reclama de não ter sido intimada para esclarecimentos durante a ação fiscal o que afrontaria o princípio do contraditório e da audiência do interessado.

Aduz que seria devida a redução da multa em face da consolidação dos débitos compreendidos dentro do prazo previsto no art. 96 da Lei nº 11.196/2005 que trata de parcelamento especial.

Para a autuada, é possível a inclusão no parcelamento especial previsto na citada lei de débitos cujo vencimento ocorreu até 31/01/2009.

Alega que da observância do objeto da presente autuação e da autuação 37.291.581-7, é possível verificar que se trata de cobrança utilizando-se de base de cálculo incorreta.

Explica que o objeto da autuação 37.291.581-7 é a cobrança de SEST-SENAT no valor de 2,5% sobre o valor do frete. Assim, a cobrança da contribuição previdenciária deve observar a exclusão destes 2,5%, para fins da fixação da base de cálculo, o que não se configurou, uma vez que cobrou-se 20% diretamente da base de cálculo sem a exclusão dos 2,5% o que representaria cobrança em duplicidade de contribuição previdenciária.

Solicita que sejam determinadas diligências para averiguação das incongruências indicadas, como também, a possibilidade da juntada de documentos, exclusivamente após o término do prazo de impugnação, caso haja diligências.

Pelo Acórdão nº 0822.048 (fls. 554/559), a 5ª Turma da DRJ/Fortaleza julgou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo onde efetua a repetição da argumentação de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de cerceamento de defesa sob o argumento de que não terem sido informados os segurados contribuintes individuais fora da GFIP, como também não teria sido feita referencia aos demonstrativos detalhados destes e aonde foram identificados tais contribuintes fora da GFIP.

Não há razão no argumento.

A auditoria fiscal elaborou planilhas contendo cada segurado nominalmente, por competência, tanto os incluídos em GFIP como os não incluídos. Tais planilhas estão juntadas aos autos (fls. 57/502).

Quanto à alegação de que não haveria referência sobre onde os contribuintes fora da GFIP teriam sido identificados, vale esclarecer que a auditoria fiscal, além de informar o nº do empenho correspondente ao pagamento efetuado a tais segurados, informa no Relatório Fiscal quais os documentos analisados, quais sejam, Resumo das Folhas de pagamento dos segurados, GFIPs, guias de recolhimento, arquivos digitais da contabilidade anos 2008 a 2009, arquivos do SIM dos anos de 2006 e 2007.

A recorrente ainda apresenta como causa de cerceamento de defesa, a alegação de que não teria sido esclarecida a forma de fiscalização realizada pela auditoria fiscal e também entende que o fato de não ter sido intimada para esclarecimentos durante a ação fiscal afrontaria o princípio do contraditório e da audiência do interessado.

De igual forma não se vislumbra qualquer cerceamento de defesa.

A auditoria fiscal efetuou a apuração dos valores devidos por meio da análise da documentação apresentada pela recorrente, sendo impertinente a alegação de que a auditoria fiscal não teria esclarecido à recorrente a forma de fiscalização efetuada.

A recorrente também alega que teria havido cerceamento de defesa em razão da auditoria fiscal ter efetuado o lançamento sem conceder-lhe qualquer oportunidade de apresentar esclarecimentos.

O procedimento da auditoria fiscal não se consubstancia em cerceamento de defesa ou ofensa ao princípio da audiência do interessado.

O trabalho da auditoria fiscal junto ao contribuinte para apurar eventuais contribuições não recolhidas ou descumprimento de obrigações acessórias se dá na chamada fase oficiosa do lançamento.

A fase oficiosa se encerra com o efetivo lançamento e, a partir de então, inicia-se a fase contenciosa, onde o contribuinte tem a oportunidade de contestação.

O cerceamento de defesa só é passível de ocorrer na fase contenciosa, quando já existe o lançamento. Não há que se conceder oportunidade para manifestação ao contribuinte durante a fase ofensiva, porque nesse momento, não há do que se defender.

No que tange a esclarecimentos, cabe à autoridade lançadora solicitá-los se entender necessários.

A recorrente alega que os valores ora lançados poderiam ser incluídos no parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.196/2005.

Entendo que não é de competência desse colegiado decidir sobre a possibilidade ou não de inclusão das contribuições objeto da presente autuação do referido parcelamento especial, razão pela qual tal questão não será enfrentada.

A recorrente também questiona a base de cálculo utilizada pois entende que deveria ter sido excluída da mesma o valor de 2,5% correspondentes ao SEST-SENAT, contribuição que foi objeto da autuação 37.291.581-7.

Não há razão no argumento.

A contribuição para o SEST-SENAT, prevista na Lei nº 8.706/1993, art. 7º, Inciso II, §§ 1º e 2º, incide sobre a mesma base de cálculo que a contribuição patronal de 20% prevista na Lei n. 8.212/91, art. 22, Inciso III e a contribuição de 11% do segurado contribuinte individual cuja arrecadação e recolhimento passou a ser obrigação da empresa por força do art. 4º, "caput" e § 1º da Lei n. 10.666/2003, para a última limitada ao teto do salário de contribuição.

Ou seja, são contribuições com fundamentos legais distintos incidentes sobre a mesma base de cálculo, qual seja, 20% sobre o valor bruto do frete de acordo com o § 4º do art. 201 do Decreto nº 3.048/1999, abaixo transcrito:

Art.201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de: (...)

§ 4º-A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 26/11/2001)(g.n.)

Assim, não há que se falar em duplicidade de tributação.

A recorrente solicita a realização de diligências.

No que tange à realização de diligências e perícias, o Decreto nº 70.235/1972 estabelece o seguinte:

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 de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 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. (...)

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, observado o disposto no art. 28, in fine.*

Da leitura do dispositivo, verifica-se que além de ser obrigada a cumprir requisitos para ter o pedido de perícia ou diligência deferido, tal deferimento só ocorrerá diante do entendimento da autoridade administrativa no que concerne à necessidade da mesma.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia ou diligência, esta tem que se considerada essencial para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

No entanto, quanto à multa aplicada é necessário tecer algumas considerações.

Em razão das alterações introduzidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, a qual estabeleceu a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e considerando o inciso II, do art. 106 do Código Tributário Nacional que estabelece a possibilidade de retroatividade da lei no caso sistemática mais benéfica ao contribuinte, foi efetuado cálculo comparativo para definição da multa a ser aplicada.

Para tanto, a auditoria fiscal considerou os valores correspondente à multa de mora mais a multa acessória calculadas de acordo com a Legislação vigente à época dos fatos geradores e comparou-as com a multa de ofício prevista na legislação atual.

Entendo que o procedimento utilizado pela auditoria fiscal ao considerar multas de naturezas diversas (de mora, por descumprimento de obrigação acessória e de ofício) não encontra respaldo no arcabouço jurídico existente.

Para os fatos geradores anteriores à edição da Medida Provisória nº 449/2008, vigia a o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação abaixo:

Lei nº 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, **incidirá multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)*

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;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

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;

d) cinquenta 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;

Como se vê da leitura do dispositivo, a multa prevista tinha natureza moratória e era devida inclusive no caso no recolhimento espontâneo por parte do contribuinte.

Além da multa de mora, a Lei nº 8.212/1991 previa a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, dentre as quais a omissão de fatos geradores em GFIP.

A Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, além de alterar a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, revogou todos os seus incisos e parágrafos e incluiu na mesma lei o art. 35-A, *in verbis*:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os dispositivos da Lei 9.430/1996, por sua vez dispõe o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

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.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A Lei nº 9.430/1996 traz disposições a respeito do lançamento de tributos e contribuições cuja arrecadação era da então Secretaria da Receita Federal, atualmente Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Já o lançamento das contribuições objeto desta autuação obedeciam as disposições de lei específica, no caso, a Lei nº 8.212/1991.

Depreende-se das alterações trazidas pela MP 449/2008, a instituição da multa de ofício, situação inexistente anteriormente.

A auditoria fiscal ao fazer as comparações entre multa de mora mais multa por descumprimento de obrigação acessória e multa de ofício de 75% busca amparo no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN que trata das possibilidades de retroação da lei. Tal artigo dispõe os seguinte:

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 (g.n.)

A meu ver o dispositivo em questão não se aplica ao caso, uma vez que a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 tem natureza diversa da multa de ofício prevista na legislação atual.

Assim, entendo que deve-se cumprir o que dispõe o artigo 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Portanto, não há que se falar em aplicação de multa de ofício para fatos geradores ocorridos em períodos anteriores à edição da Medida Provisória 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Aplica-se, sim, o artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 na redação anterior às alterações trazidas pela citada Medida Provisória.

Há que se ressaltar que a multa de mora, conforme dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, no decorrer do contencioso administrativo, era escalonada podendo chegar a 100%, no caso de execução fiscal.

Assim, em obediência ao princípio da razoabilidade, entendo que a multa deve ser aplicada observando-se o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, porém, não deve ultrapassar o percentual de 75% que corresponde à multa de ofício prevista na legislação atual.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recuso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que nas competências anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, seja aplicada a multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, limitada a 75% em todo o período lançado.

É como voto.

Ana Maria Bandeira