



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

Processo nº 10320.001438/2010-26
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **2302-01.419 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria Remuneração Segurados.
Recorrente WMS DE MELO & CIA LTDA
Recorrida DRJ - FORTALEZA CE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009

SIMPLES FEDERAL X SIMPLES NACIONAL. INDEFERIMENTO DA OPÇÃO. PENDÊNCIA COM ENTE MUNICIPAL. EFEITOS.

Há que se diferenciar a existência dos dois regimes jurídicos que concederam tratamento diferenciado para as Microempresas-ME e Empresas de Pequeno Porte-EPP. Com a publicação da Lei n 9.317 de 1996 surgiu o Simples Federal, que abrangia os tributos federais, e para inclusão do ICMS e do ISS dependia de opção da unidade da Federação. Por sua vez, com a entrada em vigor da Lei Complementar n 123 de 2006, surgiu o Simples Nacional, que automaticamente passou a incluir o ICMS e o ISS.

De acordo com o disposto no parágrafo 4º do art. 16 da Lei Complementar n 123, seriam consideradas inscritas no Simples Nacional, a partir de 1º de julho de 2007, as ME e EPP regularmente optantes pelo Simples Federal, que não estivessem impedidas de optar por alguma proibição imposta pela Lei Complementar n 123.

A recorrente não foi excluída do Simples Nacional, pois não chegou a ser inscrita no novo regime.

Se a exclusão foi devida ou indevida, essa questão não será resolvida nos presentes autos. A exclusão já foi resolvida nos processos administrativos de indeferimentos, desse modo caberia à autuada interpor o recurso quando do conhecimento do indeferimento.

Uma vez que essa questão prejudicial já foi resolvida em outros autos, cabe a este Colegiado simplesmente conhecer da matéria e tomar como verdadeira a solução conferida naqueles autos.

MULTA DE OFÍCIO. REGIME JURÍDICO A SER APLICADO.

Para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para

todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (prevista no art. 44 da Lei 9.430)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n 8.212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449 de 2008.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Júnior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

Relatório

A presente NFLD engloba as contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais e empregados. O lançamento abrange o período compreendendo as competências julho de 2007 a dezembro de 2009, conforme relatório fiscal às fls. 38 a 42.

Inconformada a autuada apresentou impugnação conforme fls. 185 a 199.

A unidade da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza proferiu a decisão de fls. 261 a 264, mantendo a autuação na integralidade.

Não concordando com a decisão do órgão a quo, a autuada interpôs recurso, fls. 278 a 296. Alega em síntese que:

1. A recorrente estava regularmente inscrita no Simples;
2. Os efeitos da exclusão somente poderiam incidir após 2008, sendo insubsistente o lançamento;
3. A prova emprestada deve observar o contraditório e a ampla defesa;
4. Não foi expedido termo de indeferimento da opção pelo Simples;
5. Sem a comunicação do Município, a recorrente não teve oportunidade para regularizar a situação;
6. Falta clareza e precisão quanto aos fundamentos legais do débito;
7. Não houve cotejamento quanto à retroatividade benigna;

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 332. Pressuposto superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

Não procede o argumento recursal de que a autuada estaria regularmente inscrita no Simples. Há que se diferenciar a existência dos dois regimes jurídicos que concederam tratamento diferenciado para as Microempresas-ME e Empresas de Pequeno Porte-EPP. Com a publicação da Lei n 9.317 de 1996 surgiu o Simples Federal, que abrangia os tributos federais, e para inclusão do ICMS e do ISS dependia de opção da unidade da Federação. Por sua vez, com a entrada em vigor da Lei Complementar n 123 de 2006, surgiu o Simples Nacional, que automaticamente passou a incluir o ICMS e o ISS.

De acordo com o disposto no parágrafo 4º do art. 16 da Lei Complementar n 123, seriam consideradas inscritas no Simples Nacional, a partir de 1º de julho de 2007, as ME e EPP regularmente optantes pelo Simples Federal, que não estivessem impedidas de optar por alguma proibição imposta pela Lei Complementar n 123, nestas palavras:

Ari. 16. A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

(...)omissis

§4º Serão consideradas inscritas no Simples Nacional, em 1º de julho de 2007, as microempresas e empresas de pequeno porte regularmente optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, salvo as que estiverem impedidas de optar por alguma vedação imposta por esta Lei Complementar.

In casu, a autuada incorreu em vedação, pois havia pendência junto ao Município de São José de Ribamar, conforme demonstram os documentos às fls. 265 e 267.

Não procede o argumento recursal de que os efeitos da exclusão somente poderiam incidir após 2008, sendo insubsistente o lançamento. Como visto, somente se exclui algo de alguém que possuía esse algo. A recorrente não foi excluída do Simples Nacional, pois não chegou a ser inscrita no novo regime. Somente conseguiu superar as pendências e usufruir os benefícios do Sistema em 2010, conforme fl. 267.

Também não procede o argumento de que não teria sido expedido o termo de indeferimento da opção pelo Simples.

A forma de ciência do indeferimento da opção ocorreu de forma eletrônica nos termos da Lei Complementar n 123 e do ato do Comitê Gestor do Simples Nacional, nestas palavras:

Art. 29 (...)

§7ª Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, a notificação de que trata o §6º deste artigo poderá ser feita por meio eletrônico, com prova de recebimento, sem prejuízo de adoção de outros meios de notificação, desde que previstos na legislação específica do respectivo ente federado que proceder à exclusão, cabendo ao Comitê Gestor discipliná-la com observância dos requisitos de autenticidade, integridade e validade jurídica.

§8. A notificação de que trata o §7º deste artigo aplica-se ao indeferimento da opção pelo Simples Nacional.

O disciplinamento da matéria por meio do Comitê Gestor ocorreu por meio da Resolução CGSN nº 4/2007, nestas palavras:

Art. 18. (...)

§ 2º No mês de junho de 2007, a RFB disponibilizará, por meio da internet, relação de contribuintes optantes pelo regime tributário de que trata a Lei n 9.317, de 1996, que não tiveram pendências detectadas relativamente à possibilidade de opção pelo Simples Nacional.

§ 3º A verificação de que trata o § 2º implica o deferimento da opção tácita para o Simples Nacional, desde que as ME e EPP não incorram em nenhuma das vedações previstas nesta Resolução até 30 de junho de 2007.

§ 4. Em julho de 2007, será disponibilizado, por meio da internet, o resultado da opção tácita de que trata este artigo.

§ 5º A opção tácita realizada de conformidade com o caput submeterá o contribuinte à sistemática do Simples Nacional a partir de 1º de julho de 2007, sendo irretratável para todo o segundo semestre do ano-calendário de 2007, ressalvado o disposto no § 6º.

§ 6º Os contribuintes inscritos no Simples Nacional na forma do caput poderão cancelar sua opção no período de que trata o caput do art. 17, mediante aplicativo específico disponível na internet. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 16, de 30 de julho de 2007)

§ 7. A opção tácita não exclui a responsabilidade do contribuinte quanto ao atendimento dos requisitos exigidos para o ingresso no Simples Nacional.

§ 8. Os contribuintes inscritos no Simples Nacional na forma do caput que incorram em pelo menos uma das situações impeditivas previstas nesta Resolução deverão cancelar sua inscrição no Simples Nacional na forma do § 6º.

O processamento do indeferimento ocorreu por pendência junto ao ente municipal. Dessa maneira, o contraditório e ampla defesa deveria ter sido exercida pela autuada junto àquela unidade da Federação, conforme previsto no art. 8º da Resolução CGSN nº 4, nestas palavras:

Art. 8. *Na hipótese de a opção a que se refere o art. 7º ser indeferida, será expedido termo de indeferimento da opção pelo Simples Nacional por autoridade fiscal integrante da estrutura administrativa do respectivo ente federado que decidiu o indeferimento, inclusive na hipótese de existência de débitos tributários.*

§ 1º-A O contencioso administrativo relativo ao indeferimento de opção será de competência do ente federativo que decidir o indeferimento, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

A recorrente tentou regularizar as pendências junto ao Município, sem obter sucesso nos anos de 2007, 2008 e 2009; conforme fls. 266. Os pedidos foram todos indeferidos.

Não se trata da obtenção de prova emprestada. Trata-se de simples juntada de documentos que demonstram que houve solicitações indeferidas da opção pelo Simples Nacional. Tais solicitações foram pedidas pela própria autuada. Assim, a recorrente não pode alegar que desconhecia o indeferimento.

Se a exclusão foi devida ou indevida, essa questão não será resolvida nos presentes autos. A exclusão já foi resolvida nos processos administrativos de indeferimentos, desse modo caberia à autuada interpor o recurso quando do conhecimento do indeferimento.

O Município ter ou não comunicado à recorrente, não será conhecido nos presentes autos. Tal questão deveria ter sido discutida pela autuada nos processos de indeferimento. Além do mais, a autuada por três vezes solicitou o deferimento da opção (julho de 2007, janeiro de 2008 e janeiro de 2009) e em todas as oportunidades teve o pleito negado, fl. 266.

Uma vez que essa questão prejudicial já foi resolvida em outros autos, cabe a este Colegiado simplesmente conhecer da matéria e tomar como verdadeira a solução conferida naqueles autos.

Pelo exposto, a autuada não estava enquadrada no Simples Nacional durante o período objeto do presente lançamento, e assim as contribuições sociais são devidas na forma das empresas em geral.

Quanto ao argumento de que o auto de infração deve ser declarado nulo; não lhe confiro razão. O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal às fls. 38 a 42; o relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos às fls. 16 a 23; a forma para se apurar o quantum devido, por competência, encontra-se às fls. 06 a 15. Os valores foram apurados em folhas de pagamento e recibos, que são registros elaborados pela própria recorrente.

Os relatórios juntados pela fiscalização favorecem a ampla defesa e o contraditório, possibilitando ao notificado o pleno conhecimento acerca dos motivos que ensejaram o lançamento. Desse modo, não assiste razão à recorrente de que houve omissão na motivação do lançamento. A motivação é simples, e restou cabalmente demonstrada no relatório fiscal: a empresa remunerou segurados e não recolheu os valores devidos; sendo irregular a informação prestada pela autuada de que seria optante pelo Simples Nacional.

O relatório fiscal e respectivos anexos indicaram corretamente a fundamentação legal, conforme fls. 41, 34 e 35. A fiscalização não tinha que indicar os fundamentos para exclusão do Simples Nacional, pois não houve tal exclusão. O que ocorreu, como já analisado, foi a não inclusão no Sistema.

Entretanto, reconheço que a aplicação da multa foi realizada de forma equivocada pelo órgão fazendário.

É bem verdade que o art. 35 da Lei nº 8.212 foi alterado por meio da Medida Provisória nº 449, tendo, inclusive, sido acrescentado o art. 35-A à Lei nº 8.212. Assim, a partir da MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941, há que se diferenciar se os valores constaram ou não em lançamento de ofício. Se não houver lançamento de ofício e o contribuinte recolher espontaneamente os valores devidos aplica-se a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212, caso os valores tenham sido apurados por meio de lançamento de ofício, aplica-se o disposto no art. 35-A da Lei 8.212.

In casu, os valores constam em lançamento de ofício, e para os contribuintes que não declararam em GFIP, o regime jurídico novo ficou mais gravoso. Atualmente, para esses casos, deve ser observada a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, que prevê aplicação de multa de no mínimo 75% (setenta e cinco por cento).

A conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991. Agora, com a Medida Provisória nº 449 de 2009, convertida na Lei nº 11.941, a tipificação passou a ser apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

O núcleo do tipo infracional seja na redação anterior à MP nº 449, seja com o novo ordenamento é o mesmo: apresentar a GFIP com erros. A multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A. Resta demonstrado, assim, que estamos diante de uma obrigação puramente formal, devendo ser aplicada a multa isolada. Não há razão para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e da acessória antes da MP nº 449 e após, para verificar qual a mais vantajosa. A análise tem que ser multa por descumprimento de obrigação principal antes e multa por tal descumprimento após; e multa por descumprimento de obrigação acessória antes e após. A análise tem que ser realizada dessa maneira, pois como já afirmado trata-se de obrigação acessória independente da obrigação principal.

A conduta de não apresentar declaração, ou apresentar de forma inexata, somente se subsumiria à multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, nas hipóteses em que não há penalidade específica para ausência de declaração ou declaração inexata. Para a GFIP, assim como a DCTF e a DIRPF, há multa com tipificação específica; desse modo inaplicável o art. 44. Para a GFIP aplica-se o art. 32-A da Lei nº 8.212 de 1991.

Conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, a multa de 75% incidirá 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. Desse modo, há três condutas no art. 44 que não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa. Há a conduta

deixar de pagar ou recolher; outra conduta é ausência de declaração, e a outra é a apresentação de declaração inexata.

Logicamente, se o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430; mas a despeito do pagamento não declarou em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32A da Lei n° 8.212. Essa aplicação de multa isolada somente é possível, pelo fato de serem condutas distintas. Agora, se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n° 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n° 9.430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento. Afinal, a multa do art. 44 da Lei n° 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo fato de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. De fato, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não recolhe e não declara em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei n° 8.212. Como já afirmado, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n° 9.430/96. Assim, não há que se falar em bis in idem, tampouco em consunção. Pelo contrário, a lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes. Logo, não há consistência nos entendimentos que pretendem dispensar a multa isolada, por ter sido aplicada a multa genérica.

A Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB n° 1.027 de 22 de abril de 2010 que assim dispõe em seu artigo 4°:

Art. 4° A Instrução Normativa RFB n° 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei n° 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n° 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n° 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4°, 5° e 6° do art. 32 da Lei n° 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n° 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n° 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n° 11.941, de 2009.

II - a partir de 1° de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.?

Entendo inaplicável a referida Portaria por ser ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, independentemente de o contribuinte ter pago, conforme dispõe o art. 32-A da Lei nº 8.212. Uma vez que a penalidade está prevista em lei, somente quem pode dispor da mesma é o Poder Legislativo, a interpretação da Receita Federal gera a concessão de uma anistia sem previsão em lei. Nesse sentido, o art. 150, parágrafo 6º da Constituição exige lei específica para concessão de anistia.

A Portaria também viola o art. 182 do CTN que exige a concessão de anistia por meio de lei. Além de violar, os artigos 32-A da Lei nº 8.212 e 44 da Lei nº 9.430.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Entendo que o novo regime (aplicação da multa de 75%) é mais gravoso. Desse modo para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP nº 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória nº 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (prevista no art. 44 da Lei 9.430)

CONCLUSÃO

Pelo exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei nº 8.212 de 1991 para todo o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória nº 449 de 2008.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 11/11/2011 12:09:10.

Documento autenticado digitalmente por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 11/11/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 11/11/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP01.1019.15338.FRT5

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

9AAB0596C408B496AAFDD2AE76ACB9156B9141BB