



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

Processo nº 10320.003204/2009-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-002.002 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente FRANGO AMERICANO DO MARANHÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PARCELAS SALARIAIS INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO. RECONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DE FOLHAS DE PAGAMENTO E OUTROS DOCUMENTOS POR ELE PREPARADOS.

O reconhecimento através de documentos da própria empresa da natureza salarial das parcelas integrantes das remunerações aos segurados torna incontroversa a discussão sobre a correção da base de cálculo.

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS. SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

Os relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de lançamento e autuação e se destinam a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade pessoal.

MULTA MORATÓRIA E MULTA DE OFÍCIO

Quanto à multa, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme previa o art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação vigente à época do lançamento, válido para as competências até 11/12/2008. a partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

A aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e se mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se

aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96.

JUROS/SELIC

As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91.

Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 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. 8212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Manoel Coelho Arruda Junior, Adriano Gonzales Silverio, Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal foi lavrado em 30/09/2009 e cientificado ao sujeito passivo através de registro postal em 06/10/2009, referindo-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados do setor rural e não rural, apuradas através do confronto dos valores recolhidos em GPS e informados nas folhas de pagamento e GFIP's, nas competências de 01/2006 a 12/12/2008.

O relatório fiscal de fls. 36/46 diz que a notificada declara-se em GFIP como empresa do ramo específico da atividade rural – FPAS 604, mas tais GFIP's apresentam o campo “Comercialização da Produção – PJ com valor zero. Na auditoria fiscal restou comprovado que a empresa não é agroindústria, porque não industrializa sua produção e não comercializa a ração produzida em sua fábrica, utilizada para consumo próprio. Além do que, adquire produtos rurais industrializados e os comercializa, tipificando atividade mercantil, sendo que também cria frangos que são comercializados como “frangos vivos”. Aduz, ainda o relatório que não há divergência entre os valores constantes das folhas de pagamento e informados em GFIP.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 328/336, pugnou pela procedência do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso, onde alega em síntese;

- a) que o lançamento contém características de iliquidez e certeza, que a autoridade fiscal não preocupou-se em detalhar e fundamentar os motivos de seu entendimento pessoal;
- b) que foi tributado o “não tributável”, pois foram levados à tributação negócios jurídicos realizados por intermédio de pessoas jurídicas contratadas pela recorrente;
- c) que a auditoria afastou a verdade material, desconsiderando as provas juntadas;
- d) que a fiscalização utilizou de forma arbitrária documentos que não condizem com a verdade material;
- e) que a pretensão creditória não pode subsistir para os diretores da notificada, pois não são sujeitos passivos da obrigação tributária;
- f) que é inaplicável a multa por ser confiscatória;
- g) que é descabida a SELIC.

Requer o acolhimento do recurso, a reforma da decisão recorrida e a improcedência do auto de infração para extinguir o crédito tributário e arquivar o processo.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

Não vislumbro a tese de nulidade do auto de infração, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O relatório fiscal descreve o fato gerador da contribuição previdenciária, que é a remuneração paga aos segurados empregados da recorrente, apuradas nas folhas de pagamento e declaradas por ela em GFIP's. Não pertencem ao lançamento parcelas de natureza discutível, pois a própria autuada é que informou os valores de remuneração, sobre os quais incidiram a contribuição previdenciária.

São totalmente inócuas as alegações de que foram tributados negócios jurídicos inexistentes, porque as bases de cálculo das contribuições lançadas referem-se às remunerações informadas em folha de pagamento e GFIP's.

A recorrente foi devidamente intimada de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quanto à solicitada exclusão dos administradores do pólo passivo da autuação, cabe esclarecer que a relação de co-responsáveis, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o parágrafo 3º do artigo 4º da Lei nº 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização dos sócios somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, os sócios não sofreram restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese dos responsáveis serem convocados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Ademais, os relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais e esclarece:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

(...)

X - Relação de Co-Responsáveis - CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

XI - Relação de Vínculos - VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

Do Mérito

A notificação teve por base as informações prestadas pela recorrente em folhas de pagamento e GFIP,s e o confronto das mesmas com os valores recolhidos em GPS, de forma que se tornam incontroversos os valores lançados e totalmente inócua a alegação de nulidade frente à falta de comprovação dos valores devidos.

As folhas de pagamentos foram preparadas pela própria recorrente que reconheceu, através da inclusão das rubricas salariais no campo destinado à remuneração dos segurados, a incidência sobre as mesmas das contribuições sociais lançadas pela fiscalização. Não pertencem ao lançamento impugnado parcelas contestadas pelo recorrente quanto à sua natureza salarial ou não. A base de cálculo considerada pela fiscalização coincide com o montante de salários informado pela recorrente.

Acrescenta-se, ainda, que a partir de 01/01/99, com a implantação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, os valores nela declarados são tratados como confissão de dívida fiscal, nos termos do artigo 225, §1º do Decreto nº 3.048, de 06/05/99:

Art.225. (...)

*§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como **constituírem-se em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.***

Assim sendo, caso houvesse algum erro cometido pela recorrente na elaboração, tanto das folhas de pagamento como da GFIP, caber-lhe-ia demonstrá-lo e providenciar sua retificação; no entanto, embora oferecida essa oportunidade durante todo o processo, não o fez.

Apreciada a regularidade das bases de cálculo consideradas pela fiscalização, passa-se ao exame das exações exibidas no relatório discriminativo analítico do débito. Todos os recolhimentos e créditos do recorrente foram devidamente considerados para o cálculo das contribuições e todas as rubricas levantadas decorrem de regras-matrizes legalmente criadas e que, portanto, não podem ser afastadas do lançamento sob pena de se negar aplicação aos diplomas legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico. Cuidou a autoridade fiscal de demonstrar ao recorrente em seu relatório de fundamentos legais do débito todos os dispositivos legais e regulamentares que impõem a obrigação tributária de recolhimento.

O relatório fiscal também detalha a impropriedade da utilização do código FPAS 604, privativo de empresas com atividade rural, enquanto nas GFIP's não consta qualquer informação quanto à comercialização de produção rural.

Pelos elementos constantes dos autos é também de se notar, que a recorrente não está enquadrada como agroindústria, pois não industrializa a sua produção, nem comercializa a produção de sua fábrica de ração, destinada apenas a consumo próprio. Documentos constantes do Anexo II do Relatório Fiscal, fls.53/151.

A recorrente não se enquadra como agroindústria. Para tal enquadramento é imprescindível que haja industrialização de produção própria, conforme previsto no art. 22 A da Lei nº 8.212 de 1991.

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei dispondo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF n.º 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.

Quanto à multa aplicada, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme previa o art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores até 11/12/2008. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Ainda é de se notar que o lançamento contempla a multa de ofício para a competência 12/2008, em virtude da aplicação do artigo 35-A da citada Lei n.º 8.212/91, introduzido pela MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009.

Também, quanto à multa, tenho o entendimento que à luz da legislação vigente, devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de

obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n° 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

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)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n° 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

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° 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

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 motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, 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 tiver recolhido e não tiver declarado 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. Conforme já foi dito, 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. 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.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que 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.

As multas pelo descumprimento de obrigações acessória e principal devem ser aplicadas de forma isolada.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei nº 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei nº 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei nº 9430/96, já transcrito anteriormente. A partir da competência 12/2008, deve ser aplicada a multa de ofício na forma como disposto pelo artigo 35 A, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 11.941/2008.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para que a multa seja aplicada de acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores, para as competências até 11/2008.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora