



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

Processo nº 10480.721309/2011-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.354 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente TOP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÃO LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 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

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).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA

Existindo o lançamento de ofício, a multa aplicável é aquela prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. A multa prevista no art. 61, § 2º da mesma lei somente se aplica aos casos de recolhimento em atraso porém feito de forma espontânea pelo contribuinte sem qualquer iniciativa do fisco para constituição do crédito.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade 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%.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente justificadamente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, objeto do AI 37.307.014-4 e as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA), objeto do AI 37.307.015-2.

Segundo o Relatório Fiscal, constituem fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas aos segurados empregados, bem como pró-labore pago a contribuintes individuais, que foram informadas pela empresa em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e nas folhas de pagamento.

A empresa informou na GFIP, no campo reservado à informação de opção pelo SIMPLES, o código 2, ou seja, como se fosse optante pelo sistema simplificado de tributação. Ocorre que sua opção valeu apenas para o período de 22/02/2007 a 30/06/2007, conforme informações obtida no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Com a edição da Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou as multas aplicadas tanto no caso de descumprimento de obrigações acessórias como principais, a auditoria fiscal, sob o argumento de apurar a situação mais benéfica ao sujeito passivo com base no disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, efetuou o cálculo da multa pela legislação anterior e pela legislação superveniente, a fim de verificar a melhor situação para o contribuinte.

Para tanto, efetuou a soma da multa pelo descumprimento da obrigação acessória de declarar os fatos geradores em GFIP, prevista no art. 32, inciso IV e §§ 3º e 5º, Lei nº 8.212/1991, com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 e comparou o resultado com a multa de ofício prevista na Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I, que passou a ser aplicada por força do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009.

Relativamente às contribuições da empresa e SAT/RAT, objeto do AI 37.307.014-4, a comparação acima resultou mais benéfica para o contribuinte, no período de 07/2007 a 11/2008, a aplicação da multa de ofício trazida pela legislação atual.

Quanto às contribuições destinadas aos terceiros, em razão de não integrarem o cálculo pelo descumprimento da obrigação acessória de não informação em GFIP, foi feita a comparação entre a multa de mora de 24% prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a multa de ofício de 75%, resultando mais benéfica a primeira.

Salienta-se que a partir de 12/2008, foi aplicada a multa de ofício em face de já se encontrar vigente a nova legislação.

Foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais em razão da ocorrência de crime, em tese, de sonegação de contribuição previdenciária.

A autuada teve ciência do lançamento em 03/03/2011 e apresentou uma defesa para cada auto de infração, porém de mesmo teor, alegando o seguinte:

Argumenta que do auto de infração não se extraem todos os fatos que serviram de fundamento ao lançamento já que não estão especificados os pagamentos que foram efetuados, nem as pessoas físicas remuneradas.

Alega que há contradição no auto de infração capaz de fulminá-lo de nulidade, no caso, o fato de a auditoria fiscal ter informado que os fatos geradores foram informados em GFIP ao mesmo tempo em que afirma no item 5 do Relatório Fiscal que sobre os valores das remunerações pagas aos segurados empregados incidiram contribuições previdenciárias a cargo da empresa (parte patronal e SAT), não declaradas em GFIP.

Questiona a multa aplicada, afirmando a existência de outros dispositivos legais que sofreram alteração recente e que devem ser aplicados ao caso por serem mais favoráveis ao contribuinte, nos termos do art. 106, II, c do CTN.

Considera mais favorável a aplicação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 em sua redação atual que faz referência ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996, que limita a multa a 20% do valor do débito.

Quanto à declaração incorreta em GFIP, afirma que a multa a ser aplicada é a agora prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009.

Mesmo para as competências posteriores à MP 449/2008, de 12/2008 em diante, a recorrente entende que não deveria ter sido aplicada a multa de ofício, uma vez que os fatos geradores teriam sido declarados em GFIP. Assim, considera que a multa a ser aplicada seria aquela prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, limitada a 20%.

Pelo Acórdão nº 11-36.324, a 7ª Turma da DRJ/Recife julgou a autuação procedente.

Inconformada, a autuada apresentou recurso tempestivo onde efetua a repetição das alegações de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

O lançamento em questão tem por objeto as contribuições patronais e as destinadas a terceiros em razão da recorrente haver informado indevidamente em GFIP como se fosse empresa optante pelo SIMPLES, deixando, assim, de efetuar o recolhimento das contribuições citadas.

A recorrente alega a existência de omissão de elemento indispensável ao lançamento, no caso, a identificação dos fatos geradores e bases de cálculo, uma vez que não foram especificados os pagamentos efetuados, nem as pessoas físicas remuneradas.

Não há razão no argumento.

Os elementos que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do lançamento, qual seja, contribuições patronais e de terceiros incidentes sobre valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais apurados em GFIP e folha de pagamento.

Inferre-se que as bases de cálculo e pessoas físicas remuneradas são aquelas assim consideradas pela própria empresa na elaboração de sua folha de pagamento e declaradas em GFIP.

Assim, não há que se falar em nulidade da notificação.

Outra alegação apresentada pela recorrente é que haveria contradição no auto de infração capaz de fulminá-lo de nulidade.

Tal contradição residiria no fato de a auditoria fiscal ter dito que os fatos geradores foram informados em GFIP ao mesmo tempo em que afirma no item 5 do Relatório Fiscal que sobre os valores das remunerações pagas aos segurados empregados incidiram contribuições previdenciárias a cargo da empresa (parte patronal e SAT), não declaradas em GFIP.

Percebe-se o equívoco da recorrente quanto à real informação existente no Relatório Fiscal.

A auditoria fiscal é clara quando diz que a recorrente informou em GFIP incorretamente como se fosse optante do SIMPLES. Tal informação incorreta teve por consequência o afastamento da contribuição patronal e a destinada a terceiros, razão pela qual se pode dizer que estas contribuições não foram declaradas em GFIP.

Por outro lado, quanto às informações relativas aos segurados, inclusive as remunerações pagas, estas foram declaradas em GFIP.

Portanto, não há qualquer contradição capaz de ensejar a nulidade do lançamento como pretendeu a recorrente.

A recorrente questiona a multa aplicada, uma vez que considera mais favorável a aplicação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 em sua redação atual que faz referência ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996, que limita a multa a 20% do valor do débito.

Entende que mesmo para as competências posteriores à MP 449/2008, de 12/2008 em diante, não deveria ter sido aplicada a multa de ofício, e sim, o dispositivo acima.

Em parte, assiste razão à recorrente.

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.

À época dos fatos geradores, 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.)

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, 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, no decorrer do contencioso administrativo era escalonada podendo chegar a 100%, no caso de execução fiscal.

Assim, em obediência ao princípio da razoabilidade, 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 correspondente à multa de ofício prevista na legislação atual

Quanto à alegação da recorrente de que a multa aplicada deveria obedecer ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996, que limita a multa a 20% do valor do débito, entendo que não se aplica pelas razões que se seguem.

No que se refere às competências anteriores à MP nº 449/1998, o dispositivo não se aplicaria em razão de tratar-se do lançamento de obrigação principal, cuja multa aplicável à época dos fatos geradores era a multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 na redação vigente à época dos fatos geradores.

A meu ver, a multa de mora prevista no citado dispositivo não tinha caráter de penalidade, razão pela qual não há que se falar na aplicação retroativa da lei com base no art. 106, inciso II, alínea “c”.

Afastando-se a possibilidade de aplicação retroativa da lei, prevalece a aplicação do já citado art. 144 do CTN.

No que tange às competências posteriores à MP nº 449/2008, afasto o argumento da recorrente de que seria possível a aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, que limita a multa a 20% do valor do débito, uma vez que este dispositivo restringe-se às situações de recolhimentos em atraso efetuados de forma espontânea pelo contribuinte.

No caso presente, estamos diante de um lançamento de ofício, ou seja, não houve nenhuma iniciativa do contribuinte em efetuar os recolhimentos sem que fosse necessária a ação do fisco.

De igual forma, não prevalece o entendimento da recorrente de que a mera declaração em GFIP seria suficiente para caracterizar a situação que permitiria a aplicação do dispositivo. Até porque, ao informar em GFIP como optante pelo SIMPLES, não houve a declaração das contribuições lançadas posteriormente, de ofício.

Existindo o lançamento de ofício, a multa aplicável é aquela prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, a multa de ofício, portanto, relativamente os fatos geradores ocorridos a partir de 12/2008 está correta a aplicação da multa de 75%.

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que, até a competência 11/2008, seja aplicada a multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, limitada a 75%.

É como voto.

Ana Maria Bandeira