



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.724447/2012-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.429 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente COL - CIFORMONLINE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CONHECIMENTO. ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

MULTA. SETENTA E CINCO POR CENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicada a multa 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.

SÚMULA CARF Nº 76. OBSERVÂNCIA.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e dar-lhe parcial provimento para determinar que sejam deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada (Súmula Carf nº 76).

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 188-234) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) A recorrente estava adstrita ao recolhimento de contribuições previdenciárias patronais e destinadas a terceiros através do SIMPLES Nacional à época do auto de infração. No entanto, foi excluída do referido sistema por decisão no processo administrativo nº 10510.000834/2009-65, cujos efeitos retrocederam até 01/01/2005. Isso levou a lavratura de diversos autos de infração em face da recorrente, que decidiu inclui-los no programa de parcelamento da Lei nº 11.941/2009. Porém, para sua surpresa, não foram incluídas as contribuições previdenciárias de 2008 e 2009;
- b) A aplicação da multa de 75% teve como fundamento a suposta falta de declaração em GFIP das remunerações dos segurados. Entretanto, é certo que não houve a declaração das contribuições patronais e destinadas a terceiros porque as declarava e recolhia por meio do SIMPLES Nacional. Todavia, jamais deixou de prestar as informações devidas à Previdência Social com as GFIP, recolhendo os valores à título de contribuições do segurado, conforme documentos em anexo. Veja-se que a fiscalização utilizou como base de cálculo exatamente os mesmos valores declarados pela recorrente em GFIP, demonstrando a ausência de sonegação de informações à previdência social. Sendo assim, descabe a aplicação da multa de 75%, pois é a omissão de receita que justifica tal penalidade, e isso não ocorreu no caso em tela. No máximo, poderia ser aplicada a multa de mora no patamar de 20%. A aplicação da multa de 75% também implica *bis in idem*, já que a contribuinte já foi penalizada com a exclusão do SIMPLES Nacional com efeitos retroativos até 01/01/2005;
- c) Devem ser apropriados os valores de contribuições previdenciárias
- d) No caso do AI nº 37.392.140-3, foram imputadas penalidades autônomas para cada exercício mensal de apuração em que se verificou a suposta omissão na declaração de fatos geradores. Ocorre que, por possuírem natureza idêntica, as infrações devem ser enquadradas no conceito de continuidade delitiva (art. 71 do Código Penal), devendo ser aplicada penalidade única. Tal entendimento deve ser adotado em prestígio aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade; e

- e) A fiscalização lançou contribuições previdenciárias sobre valores referentes a verbas indenizatórias (valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento de funcionário doente ou acidentado, a título de salário maternidade, férias, terço constitucional de férias, adicional de horas extras e aviso prévio indenizado), o que não se pode admitir. A inclusão dos valores em questão fere o disposto pelo art. 195, I, “a” da CF, bem como pelo art. 110 do CTN e 457 da CLT. O art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, por deixar de mencionar o terço constitucional de férias, o adicional de horas extras e o aviso prévio indenizado, também acaba por incluir indevidamente tais verbas indenizatórias na base de cálculo das contribuições cobradas - incorrendo em inconstitucionalidade. Os tribunais superiores entendem que as parcelas anteriormente citadas são indenizatórias. Verifica-se evidente falta de liquidez dos autos de infração, pois não se pode mensurar exatamente o valor que é realmente devido pela recorrente, devendo ser declarada a nulidade dos AIs sobre as contribuições principais;

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 233 e 234.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Procuração (fl. 235); ii) Documentos pessoais (fl. 236); e iii) Atos constitutivos e alterações contratuais da recorrente (fls. 237-238).

A presente questão diz respeito aos Autos de Infração – AI/DEBCAD nº 37.392.140-3, nº 37.392.142-0 e nº 37.392.141-1 (fls. 3-79) que constitui crédito tributário de penalidades em decorrência de obrigação acessória e contribuições previdenciárias, em face de COL - CINFORMONLINE (CNPJ nº 06.332.618/0001-35), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2008 a 12/2009. As autuações alcançaram os montantes de R\$ 43.662,24 (quarenta e três mil seiscentos e sessenta e dois reais e vinte e oito centavos), R\$ 82.532,21 (oitenta e dois mil quinhentos e trinta e dois reais e vinte e um centavos) e R\$ 357.599,06 (trezentos e cinquenta e sete mil quinhentos e noventa e nove reais e seis centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 02/01/2013 (fl. 80).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 29-33):

1. Este relatório é parte integrante do Processo Administrativo Fiscal nº 10510.724447/2012-13, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, não declaradas nas Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP correspondente a:

1.1. Contribuições previdenciárias patronais sobre a folha de pagamento de empregados e contribuintes individuais apuradas no Auto de Infração nº 37.392.141-1;

1.2. Contribuições destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FINDE - Salário-educação), Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), Serviço Social do Transporte (SEST) e o Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT), Serviço Nacional de Aprendizagem Individual (SENAI), Serviço Social da Indústria (SESI), Serviço Social de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), apuradas no Auto de Infração nº 37.392.142-0;

1.3. Por Descumprimento de obrigações acessórias - declaração de fatos geradores de contribuições previdenciárias omissas ou a menor em relação aos valores contábeis e dos batimentos folha de pagamento x GFIP x DIRF, de janeiro/2008 a dezembro/2009 - foi calculado e efetivamente aplicado o Auto de Infração nº 37.392.140-3, relativo ao período de janeiro a junho de 2008 e setembro a novembro de 2008;

2. Foram apuradas neste processo contribuições do período de janeiro/2008 a dezembro/2009;

3. A empresa foi excluída do SIMPLES NACIONAL - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte regime, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 10, de 09/03/2009, com efeito a partir de 01/07/2012, apesar disso continuou declarando GFIP e recolhendo as contribuições previdenciárias como se ainda estivesse no citado regime;

4. Ficou constatado que o contribuinte não declarou nas GFIP os dados correspondentes à parcela dos fatos geradores de:

4.1. Contribuições previdenciárias apuradas no presente procedimento fiscal, elencadas no item 1.1, deixando ainda, de recolhê-las junto à rede bancária;

4.2. Contribuições sociais destinadas às entidades elencadas no item 1.2, deixando, ainda de recolhê-las junto à rede bancária.

[...]

12. São fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas no presente processo as remunerações pagas e não declaradas por trabalhos desempenhados pelos empregados e contribuintes individuais do sujeito passivo, no período de janeiro/2008 a dezembro/2009 de:

12.1. Contribuições empregados e contribuições individuais: Contribuições patronais conforme item 1.1;

12.2. Segurados empregados: Contribuições para outras entidades, conforme item 1.2;

12.3. Obrigações acessórias, conforme item 1.3.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Termo de início de procedimento fiscal e demais intimações ao contribuinte (fls. 35-38, 48-57 e 77); ii) Recibos de entrega de arquivos digitais (fls. 39-42, 78 e 79); iii) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 43-47); iv) Anexo I - Comparativo de bases de cálculos e contribuições pessoais - FOPAG x GFIP x DIRF - por segurado e por competência (fls. 58-72); v) Anexo II - resumo mensal de bases de cálculo e contribuições pessoais FOPAG x GFIP x DIRF - por segurado e competência (fls. 73-75); e vi) Anexo IV - Demonstrativo do cálculo de AI nº 37.392.140-3 (fl. 76).

O contribuinte apresentou impugnação em 24/01/2013 (fls. 88-125), pela qual levantou argumentos semelhantes aos posteriormente apresentados com seu recurso voluntário. Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 124 e 125.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 126-130); ii) Documentos pessoais (fl. 131); iii) Procuração (fl. 132); iv) Extrato e guias de recolhimento do SIMPLES Nacional da contribuinte (fls. 133-162).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ), por meio do Acórdão nº 15-33.509, de 24 de setembro de 2013 (fls. 171-181), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

MULTA. SETENTA E CINCO POR CENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicada a multa 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.

Não há que se falar em bis in idem, quando, nas competências em que foi aplicada a multa de 75%, não foi aplicada concomitantemente as penalidades referentes à falta de declaração ou declaração inexata de informações em GFIP.

RECOLHIMENTO. SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APROPRIAÇÃO. VEDAÇÃO.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional.

FÉRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. HORAS EXTRAS. SALÁRIO MATERNIDADE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

Os valores pagos a título de férias e respectivo adicional, horas extras, salário maternidade e aviso prévio indenizado integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO.

A remuneração recebida pelo empregado nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por doença ou acidente do trabalho tem caráter salarial e integra a base de cálculo para fins de incidência de contribuição previdenciária.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. FATOS GERADORES. OMISSÃO.

Constitui infração apresentar, a empresa, a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação, independentemente do número de documentos não entregues na competência, é considerada como uma ocorrência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 04 de outubro de 2013 (fls. 186 e 187), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 05 de novembro de 2013 (fls. 188-234). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer dos argumentos referentes à inconstitucionalidade de normas tributárias em respeito à Súmula CARF nº 2.

Mérito

1. Da multa de ofício

Entende a recorrente que descabe a aplicação da multa de ofício porque não houve omissão de sua parte quanto ao repasse de informações à Previdência Social no que se refere aos fatos geradores das contribuições sociais cobradas, ou seja, entende que se houve declaração quanto às remunerações pagas aos segurados, não poderia haver incidência da multa de ofício.

Sobre esse ponto, assim se manifestou a DRJ:

Argui a Impugnante a ilegalidade da aplicação da multa de 75%, visto que esta já havia declarado a base de cálculo das contribuições exigidas à época, cabendo tão somente a exigência do valor principal acrescido de mora de 20% (vinte por cento). Não há como acolher o argumento, haja vista que, nas competências em que foi aplicada a multa de 75%, o fundamento legal é o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, o qual preconiza que nos casos de lançamento de ofício a multa aplicável é a de 75% (setenta e cinco por cento), *in verbis*:

Lei nº 8.212, de 1991

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).

Lei nº 9.430, de 1996

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)

10. A multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é aplicável quando o recolhimento é feito em atraso, mas espontaneamente pelo contribuinte, antes de qualquer procedimento fiscal.

Com razão a decisão recorrida. Tendo em vista que a legislação aplicável prevê a multa em razão da falta de recolhimento, não há que se falar na aplicação da multa de mora de 20% como requerido pela recorrente. Assim, afasto os argumentos do recurso neste ponto.

2. Das penalidades por descumprimento de deveres instrumentais.

Assevera a recorrente que as multas cobradas por meio do AI em epígrafe deveriam observar o instituto da continuidade delitiva (art. 71 do Código Penal) e, por isso, não deveriam ser constituídas multas autônomas para cada competência analisada.

Entretanto, não assiste razão aos seus argumentos. Veja-se o que consta do art. 71 do Código Penal:

Art. 71 - Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplica-se-lhe a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços

Parágrafo único - Nos crimes dolosos, contra vítimas diferentes, cometidos com violência ou grave ameaça à pessoa, poderá o juiz, considerando a culpabilidade, os antecedentes, a conduta social e a personalidade do agente, bem como os motivos e as circunstâncias, aumentar a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, até o triplo, observadas as regras do parágrafo único do art. 70 e do art. 75 deste Código.

Claro está que a redução da pena em decorrência do instituto jurídico da continuidade delitiva está adstrita aos casos em que o agente comete ato classificado pelo direito como crime, o que não se confunde com o ilícito tributário (falta de cumprimento de dever instrumental) que motivou aplicação da multa constituída pelo AI nº 37.392.140-3.

Isso posto, descabe acolher os argumentos da recorrente.

3. Do aproveitamento de valores recolhidos no SIMPLES Nacional.

Entende a recorrente que cabe a compensação dos valores já recolhidos no SIMPLES Nacional com aqueles ora cobrados. Sobre esse tema, assim se manifestou a DRJ:

12. É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, na forma do art. 56, §6º, da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, razão pela qual deixo de acolher o pedido para que se determine a alocação dos pagamentos realizados através de DAS no presente crédito tributário.

Art. 56 . O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.

(...)

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006 , e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Aqui, cabe a observância da Súmula CARF nº 76:

Súmula CARF nº 76:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Assim, cabe a compensação dos valores de contribuições eventualmente já recolhidos no SIMPLES Nacional com aquelas cobradas nos presentes autos.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e dar-lhe parcial provimento para determinar que sejam deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada (Súmula Carf nº 76).

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle