



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

Processo nº 10640.003931/2010-68
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº **2402-002.805 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente INDÚSTRIA DE MÓVEIS RUFATO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/10/2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES - COMPETÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO DO CARF

Cabe à Primeira Seção do CARF analisar recurso contra decisão de primeira instância que tenha decidido sobre ato de exclusão de empresa do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, bem como a data de início de seus efeitos

SUSPENSÃO EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO - LANÇAMENTO - POSSIBILIDADE

As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, impedem sua cobrança mas não a sua constituição. De igual forma, a suspensão da exigibilidade do crédito não representa óbice ao andamento do contencioso administrativo fiscal

INCONSTITUCIONALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais

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 limitada a 75%, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Thiago Taborda Simões que limitavam 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, Igor Araújo Soares, 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, incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 08/12), a empresa foi excluída de ofício do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, a partir de 01/2006, conforme Ato Declaratório Executivo nº 45 de 06/05/2010.

A auditoria fiscal informa que da análise dos lançamentos constantes no Livro Diário, observou-se diversas despesas efetuadas, para as quais foi solicitada a apresentação da documentação correspondente.

Diante da entrega sempre incompleta da documentação e a ausência de esclarecimentos quanto a determinados lançamentos, os quais estão especificados no Relatório Fiscal, a auditoria entendeu por considerar como base de cálculo os seguintes valores:

- Valores pagos a terceiros, pessoas físicas não identificadas, pagamentos estes efetuados por meio de cheques para “suprimento de caixa”, deduzidos os pagamentos feitos conforme folha de pagamento (planilha 1)
- Pagamentos de Pró-labore indireto: pagamento de planos de saúde para pessoas da família, compra de material de construção, planos de previdência privada para os sócios da empresa, pagamento de despesas particulares dos sócios, conforme demonstrado na Planilha 2,
- Pagamentos de fretes a contribuintes individuais

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, 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, inc. IV e §§ 3º e 5º, Lei nº 8.212/91, 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 9.430/96, art. 44, inc. I, que passou a ser aplicada por força do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009.

Da comparação efetuada, restou mais benéfica ao sujeito passivo a multa atual, qual seja, multa de ofício de 75%, na competência 02/2007. Nas demais, foi aplicada a multa de acordo com a legislação anterior.

A auditoria fiscal informa que o contribuinte contestou administrativamente a exclusão do SIMPLES.

A autuada teve ciência do lançamento em 11/01/2011 e apresentou defesa (fls. 119/132) onde alega que à época da ação fiscal, a empresa vinha sendo representada por sua contadora a Sra. ADRIANA, que estava assumindo a parte fiscal e contábil da empresa, já que devido a um desastre ocorrido na cidade de Rodeiro e região, com chuvas, alagamentos e enchentes a empresa teve seus documentos fiscais perdidos. Assim, a nova contadora foi contratada para refazer toda contabilidade desde o ano de 2005.

Afirma que a contadora, por diversas vezes, informou aos sócios da empresa que pediu prorrogação dos prazos à auditoria fiscal por não haver conseguido finalizar a contabilidade e ainda estar acompanhando outra ação fiscal da Receita Federal por omissão de receita de valores depositados em nome de pessoa física relacionada com a empresa.

Argumenta que ao contrário do relatado pela I. Fiscal, o que se vê não é uma contabilidade com aparência de normalidade, mas uma contabilização que estava sendo refeita com total normalidade, que precisava de mais tempo para ser finalizada.

Quanto ao desenquadramento da empresa do SIMPLES, a autuada alega que a situação não estaria pacificada, haja vista a apresentação de impugnação tempestiva ainda sob análise. Assim, considera que a auditoria fiscal não poderia ter efetuado o encerramento da ação fiscal com a lavratura de autos de infração.

Para a autuada, a auditoria fiscal deveria ter sido prudente e esperado que fosse concretizado o procedimento entendido como principal, para que, somente diante de uma confirmação do desenquadramento da empresa em última instância fosse feita a lavratura, sendo nula qualquer penalidade precipitada em torno desse assunto.

Alega que a I. Fiscal relatou que a empresa não declarou de forma devida despesas lançadas em sua contabilidade, exemplificando empréstimos feitos a outra empresa através da Pessoa Física a Sra. Áurea Luiza Lopes de Freitas, que já está sendo objeto de uma fiscalização, e que a prova da irregularidade na contabilidade da empresa foi a apresentação de um contrato de mútuo o qual teve firma reconhecida após o início da fiscalização.

Contudo a I. Fiscal não levou em conta alguns pontos importantes, como a devida declaração na contabilidade da empresa dos depósitos na conta da Sra. Aurea, pois ninguém declararia em sua contabilidade valores de origem ilícita. Além disso, o contrato de mútuo não necessitaria de ter firma reconhecida ou mesmo ser registrado em cartório.

Afirma que em nenhum momento houve a intenção de omitir o que quer que seja e que o assunto está sendo discutido no processo que apurou a omissão de receitas.

Sobre o trabalho dos autônomos e contribuintes individuais, a autuada informa que ao contratá-los, os mesmos informaram que já contribuía sobre o teto máximo, não precisando ser o tributo recolhido pela Impugnante.

Entende que o presente processo deve ser suspenso e ainda anexado ao que trata da omissão de receitas (exclusão do SIMPLES), dito principal para que não haja decisões conflitantes, já que uma depende da outra.

Considera que o auto de infração deve ser cancelado por não estar a empresa excluída do SIMPLES e, por consequência, não ter a empresa deixado de recolher os tributos devidos.

Tece considerações a respeito de sonegação fiscal que para restar caracterizada deve estar presente o dolo, elemento imprescindível que não pode ser presumido, mas provado.

A autuada entende que não há como agasalhar os atos praticados pela Receita Federal, destacando-se que, nem mesmo a lei poderia estabelecer uma imposição penalizadora com base em presunção absoluta, para estabelecer uma espécie de presunção legal de fraude e com base nela enquadrar os contribuintes.

Aduz que não há que se falar em tentativa de fraude ou qualquer ato intencional para ludibriar o fisco, pois em momento a Impugnante se negou a cumprir suas obrigações, pois apresentou todos os documentos solicitados, sempre lembrando que estava enquadrada no SIMPLES motivo pelo qual escriturou toda a sua contabilidade da forma apresentada, pois legalmente era o que deveria fazer, tanto que esta impugnando desenquadramento.

Argumenta que a multa de 75% tem caráter confiscatório e, portanto, seria inconstitucional e ilegal.

Pelo Acórdão nº 09-36.271 (fls. 154/164) a 5ª Turma da DRJ/Juiz de Fora considerou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo onde repete as alegações já apresentadas em defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para a 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 alega que teve problemas com sua contabilidade que teria sido destruída em razão de chuvas, alagamentos e enchentes que ocorreram na região. Para tanto, contratou uma nova contadora para refazer a contabilidade e esta por diversas vezes solicitou prorrogação do prazo para apresentação de documentos à autoridade fiscal e que esta ainda estaria acompanhando outra ação da Receita Federal por omissão de receitas, no caso, caracterizada pela realização de depósitos na conta de pessoa física relacionada com a empresa.

Tece considerações a fim de justificar os depósitos efetuados na conta da pessoa física, afirma que não agiu com dolo e não teve qualquer intenção de omitir receitas.

Pelos argumentos apresentados, verifica-se que a recorrente pretende demonstrar que não teria incorrido na conduta que levou-a a ser excluída do SIMPLES.

Vale salientar que o processo 10640.000999/2010-95 que trata do recurso contra o Ato Declaratório Executivo nº 45, de 06/05/2010, que excluiu a empresa do SIMPLES não foi distribuído a essa conselheira em razão de se tratar de matéria cuja competência para apreciação pertence à 1ª Seção do CARF.

Conforme alegado pela própria recorrente, houve contestação ao referido ato de exclusão da empresa do SIMPLES, a qual foi apresentada nos autos do citado processo que já se encontra na 1ª Seção do CARF, 3ª Turma Especial.

O presente processo, por sua vez, trata das contribuições da empresa, incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais, cujo lançamento ocorreu em virtude da exclusão da empresa do SIMPLES, a qual passou a ter o mesmo tratamento das demais empresas não optantes pelo referido sistema.

Entendo que não cabe apreciar no julgamento do recurso apresentado contra o lançamento em tela as questões relativas à correção ou não do ato administrativo que excluiu a empresa do SIMPLES, uma vez que essas questões foram apresentadas no recurso contra o próprio ato de exclusão.

Portanto, abstenho-me de tratar tais matérias pela razão apresentada e também porque a competência para o julgamento da questão é da Primeira Seção do CARF.

A recorrente apresenta preliminar de nulidade consubstanciada no fato do lançamento ter sido levado a efeito quando havia impugnação pendente de julgamento contra o ato de exclusão do SIMPLES.

Não se vislumbra a nulidade apontada.

A existência de contestação ao Ato Declaratório Executivo que excluiu a empresa do SIMPLES não é óbice ao lançamento das contribuições patronais e GILRAT, conforme entende a recorrente.

O recurso apresentado contra o ato de exclusão suspende a exigibilidade do tributo conforme dispõe o art. 151, Inciso III, do CTN, *in verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

No entanto, a suspensão da exigibilidade do crédito não impede a Fazenda Pública de proceder ao lançamento, pois este, segundo o parágrafo único do artigo 142 do CTN, constitui atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade funcional.

O lançamento tem como objetivo resguardar o crédito tributário. Não efetuado o lançamento no curso do prazo de decadência, o Fisco não mais poderá fazê-lo, ainda que mantida a decisão que dava azo ao lançamento, no caso, o ato de exclusão da empresa do SIMPLES.

O prazo decadencial não se interrompe nem se suspende com a interposição de medida judicial ou discussão administrativa, fluindo a partir da ocorrência do fato gerador ou da data prevista em lei.

Portanto, não poderia o fisco permanecer inerte enquanto a recorrente impugnava o ato que a excluiu do SIMPLES.

De igual forma, a contestação do ato de exclusão do SIMPLES não tem o condão de suspender o andamento do contencioso administrativo fiscal. No entanto, cabe salientar que a cobrança das contribuições ora lançadas não pode ser efetuada até o trânsito em julgado administrativo da decisão de exclusão da empresa do SIMPLES, haja vista a suspensão da exigibilidade do crédito.

A recorrente alega que ao contratar contribuintes individuais, estes informaram que já contribuía sobre o teto máximo, não precisando ser o tributo recolhido pela Impugnante.

A alegação acima é impertinente ao presente caso que não trata do lançamento de contribuições de segurados, mas sim, à parte patronal.

A recorrente considera a multa de 75% teria caráter confiscatório e, portanto, seria inconstitucional e ilegal.

Cumprido lembrar que na competência 02/2007, foi aplicada a multa de ofício de 75% que teria resultado mais benéfica ao sujeito passivo pelo cálculo efetuado pela auditoria fiscal.

No que tange ao alegado caráter confiscatório da multa em afronta à própria Constituição Federal, entendo que não há que se argüir a respeito, uma vez que não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar aplicação de dispositivo vigente sob argumento de que este seria inconstitucional.

A impossibilidade acima decorre do fato ser o controle da constitucionalidade no Brasil do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reequadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repute inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)”

A abstenção de manifestação a respeito de constitucionalidade de dispositivos legais vigentes é pacífico na instância administrativa de julgamento, conforme se verifica na decisão deste Conselho que decidiu por sumular a questão por meio da Súmula nº 02 publicada no DOU em 07/12/2010, por meio da Portaria CARF nº 49, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

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

Não obstante a legalidade da multa aplicada, 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.

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, 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 seguintes:

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.

Dessa forma, entendo que para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei nº 8.212/1991) e não a multa de ofício fixada no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

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, 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 correspondente à multa de ofício prevista na legislação atual

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que seja aplicada a multa de mora de acordo com o que dispõe o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, limitada a 75%, para todo o período do lançamento.

É como voto.

Ana Maria Bandeira