



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

Processo nº 10660.725599/2010-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.098 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente SÃO GONÇALO DO SAPUCAÍ - CÂMARA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÕES. NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL NÃO CONFIGURADA.

De acordo com a Portaria RFB nº 11.371/2007, o Mandado de Procedimento Fiscal é emitido exclusivamente de forma eletrônica e a ciência do sujeito passivo se dá por meio da internet através do código de acesso informado no termo de início do procedimento fiscal. Deste modo, cabia à Recorrente acessar as informações relativas à fiscalização, por meio do código de acesso disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal, não podendo alegar desconhecimento sobre os atos fiscalizatórios, tampouco nulidade do procedimento.

PRINCÍPIO DA BUSCA PELA VERDADE REAL. CERCEAMENTO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. PRODUÇÃO DE PROVAS PELO CONTRIBUINTE.

O CARF preza pelo princípio da busca da verdade real, no entanto, tal princípio não supre a inércia do contribuinte em produzir provas em prol do alegado na impugnação.

FORÇA MAIOR NÃO DEMONSTRADA.

Em respeito ao princípio da verdade material, não se afasta a possibilidade de juntada de provas após a impugnação que venham a auxiliar no julgamento do processo. Entretanto, essa possibilidade é admitida, excepcionalmente, quando ocorre uma das hipóteses previstas no artigo 16, parágrafo 4º do Decreto nº 70.235/72. Conforme a previsão legal, o motivo de força maior deve restar devidamente demonstrado pelo contribuinte que se socorre de tal hipótese, o que não ocorreu no caso.

AUSÊNCIA DE DISCRIMINAÇÃO DE VALORES AFASTADA.

Nos anexos do relatório fiscal se encontram discriminados os valores considerados pela autoridade fiscal para formalizar a autuação, as situações que deram causa à incidência da contribuição previdenciária bem como a explicação detalhada dos motivos que levaram a fiscalização a autuar a Recorrente.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGENTES POLÍTICOS. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

A contribuição exigida com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991 não foi convalidada pela EC nº 20/1998. Somente com a edição da Lei nº 10.887/2004 a contribuição previdenciária incidente sobre os subsídios dos detentores de mandato eletivo passou a ser validamente exigida.

VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

Quando a fiscalização não observa na sua atividade os elementos intrínsecos do lançamento (no caso, a fundamentação para o lançamento), ela certamente estará infringindo a disposição legal pertinente, importando na existência de um vício material.

RECÁLCULO DAS MULTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

Tendo-se em conta a alteração da legislação que trata das multas previdenciárias, deve-se analisar a situação específica de cada caso e optar pela penalidade que seja mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade por vício material do levantamento relativo ao segurado Plínio Domingues e, com relação ao período anterior a 12/2008, sendo mais favorável ao recorrente, que seja aplicada a multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, vigente à época, limitada a 75%; vencida nesta parte a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Processo nº 10660.725599/2010-58
Acórdão n.º **2402-004.098**

S2-C4T2
Fl. 3

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo, Luciana de Souza Espindola Reis e Lourenço Ferreira do Prado.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD nº 37.264.473-2) correspondente (i) às contribuições previdenciárias da empresa e para o RAT sobre a folha de salários paga ao segurado empregado Plínio Domingues, contratado por prazo determinado, no período de 08/2007 a 12/2007, para o cargo de office-boy; (ii) a diferença do RAT, tendo em vista o aumento da alíquota de 1% para 2%, a partir de 06/2007, devido a alteração do CNAE; e (iii) as remunerações dos contribuintes individuais não informadas em GFIP, no período de 01/2007 a 08/2007.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora manteve o crédito previdenciário exigido no Auto de Infração (fls. 179/189).

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 199/209) argumentando em síntese: (i) a nulidade do procedimento fiscal em razão da ausência de termo de início da fiscalização e de suas prorrogações devidamente formalizados pela autoridade fiscal; (ii) a ofensa ao princípio da busca da verdade real, tendo em vista o indeferimento da juntada de documentos após a impugnação; (iii) cerceamento de defesa, uma vez que foi indeferida a juntada de documentos mesmo com a alegação de motivo de força maior; (iv) a desoneração da retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias devidas sobre os contribuintes individuais, haja vista se tratarem de prestadores de serviços, não havendo responsabilidade da Recorrente pelo seu recolhimento, pois trata-se de responsabilidade subsidiária e não solidária; (v) a ausência de discriminação dos valores lançados pela fiscalização; e (vi) a inconstitucionalidade da tributação sobre a remuneração paga a agentes políticos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Da suposta nulidade da autuação

Alega a Recorrente, preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal. Segundo o contribuinte, de acordo com o artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, o procedimento de fiscalização tem início com o primeiro ato de ofício, formalizado pela autoridade fiscal, a fim de cientificar o contribuinte do início da fiscalização.

Contudo, de acordo com a Recorrente, a fiscalização que culminou no presente processo não atendeu ao disposto na legislação, pois não haveria termo que autoriza o início da fiscalização, tampouco os termos de prorrogação.

No entanto, analisando o processo verifica-se que consta, às fls. 177, o Mandado de Procedimento Fiscal consubstanciado sob o nº 0610600.2010.00037-9 devidamente formalizado pela autoridade fiscal a fim de dar início ao procedimento fiscal instaurado, o termo de início de procedimento fiscal, às fls. 24, inclusive com recebimento pessoal pela Recorrente, conforme consta do referido documento, bem como o termo de encerramento da fiscalização, às fls. 32, cientificando a Recorrente quanto a lavratura dos 4 Autos de Infração, sendo um deles o correspondente ao presente processo e os demais que constam em apenso.

Ressalta-se que, de acordo com o artigo 4º da Portaria RFB nº 11.371/2007, o Mandado de Procedimento Fiscal é emitido exclusivamente de forma eletrônica e a ciência do sujeito passivo se dá por meio da internet através do código de acesso informado no termo de início do procedimento fiscal.

No Termo de Intimação Fiscal nº 01 (fls. 23) e no Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 24), consta o código de acesso 14854977, conforme determina a Portaria RFB nº 11.371/2007. Deste modo, cabia à Recorrente acessar as informações relativas à fiscalização, por meio do código de acesso disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal, não podendo alegar desconhecimento sobre os atos fiscalizatórios, tampouco nulidade do procedimento.

No tocante aos termos de prorrogação, verifica-se que no Mandado de Procedimento Fiscal, anexo às fls. 177, constam as prorrogações ocorridas na fiscalização, informações que foram disponibilizadas à Recorrente por meio eletrônico. Portanto, não assiste razão à Recorrente no tocante a nulidade do procedimento fiscal, vez que a mesma foi cientificada dos atos da fiscalização durante o seu curso.

Da suposta violação aos princípios da busca pela verdade real e da ampla defesa e contraditório

Também sustenta a Recorrente a ofensa ao princípio da busca pela verdade real, bem como o cerceamento de defesa haja vista o indeferimento da juntada de documentos, após a impugnação, que comprovam as suas alegações.

De acordo com a Recorrente, o artigo 16, parágrafo 4º, do Decreto nº 70.235/72, possibilita a juntada de documentos após a apresentação da impugnação, quando há motivo de força maior, o que, segundo argumenta, justificaria a juntada dos documentos após a impugnação porque *“a juntada de documentação com volume grande de folhas é característica de força maior”* (fls. 205).

Pois bem. Como é sabido, em regra, a prova documental deve ser produzida juntamente com a impugnação, precluindo o direito do contribuinte produzi-la em momento posterior.

Contudo, em respeito ao princípio da verdade material, não se afasta a possibilidade de juntada de provas após a impugnação que venham a auxiliar no julgamento do processo. Entretanto, essa possibilidade é admitida, excepcionalmente, quando ocorre uma das hipóteses previstas no artigo 16, parágrafo 4º do Decreto nº 70.235/72. Entre as referidas hipóteses, consta o motivo de força maior, citado pela Recorrente.

No entanto, conforme a previsão legal, o motivo de força maior deve restar devidamente demonstrado pelo contribuinte que se socorre de tal hipótese. Veja-se:

“Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (...)”

Verifica-se que a Recorrente somente alegou o motivo de força maior, consubstanciado pelo grande volume de folhas (conforme consta na sua impugnação seriam mais de 2.000 folhas – fls. 121), sem ao menos demonstrar, por amostragem, a documentação que potencialmente poderia ser apresentada.

Aliás, deve-se registrar que, compulsando o presente processo, verifica-se que, com a impugnação, a Recorrente juntou os documentos de representação, um resumo da GFIP relativa ao período de 06/2007 a 12/2007 e cópia dos acórdãos nº 09-16529 da 6ª Turma da DRJ/JFA e do RE nº 351.717-1/PR como precedentes favoráveis à sua alegação sobre a inconstitucionalidade da tributação sobre a remuneração paga a agentes políticos, ou seja, não juntou documentos que sustentam o alegado em sua impugnação, e os juntados (resumo da GFIP) correspondem apenas a parte do período objeto dos lançamentos, não tendo qualquer força probante do que é alegado pelo contribuinte.

Este CARF preza pelo princípio da busca da verdade real, no entanto, tal princípio não supre a inércia do contribuinte em produzir provas em prol do alegado na impugnação. Veja-se:

“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA O PEDIDO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. As diligências não se prestam à produção de prova que toca à parte produzir.

PROVAS APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento, os argumentos e provas não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE PROCA DOCUMENTA. PRINCÍPIO PROCESSUAL DA VERDADE MATERIAL.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que, regularmente intimado, tenha deixado de apresentar as provas dos créditos alegados". (CARF, 4ª Câmara, Relator Alexandre Kern, Acórdão nº 3403002.809, Publicação 19/03/2014) – destacou-se

Ainda neste sentido, sustenta a Recorrente que, sem ter conhecimento sobre o tempo necessário para o encerramento da fiscalização, não saberia o momento certo para iniciar a fase contenciosa tributária.

Todavia, não deve prosperar tal alegação, pois com a intimação da lavratura dos autos de infração a Recorrente tomou conhecimento sobre a possibilidade de efetuar o pagamento do crédito tributário ou apresentar impugnação em 30 dias, opção esta que instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal. E foi o que fez a Recorrente, pois apresentou tempestivamente impugnação ao auto de infração, não prosperando a sua alegação de desconhecimento sobre o momento certo de iniciar a fase contenciosa do processo fiscal.

Portanto, sem razão a Recorrente, haja vista que restou precluso o seu direito de produzir provas, nos termos do artigo 16, parágrafo 4º do Decreto nº 70.235/72, bem como porque não restou devidamente demonstrado o alegado motivo de força maior, não prosperando suas alegações de ofensa ao princípio da verdade real e de cerceamento de defesa.

Da contribuição não recolhida sobre os valores pagos aos contribuintes individuais

No mérito, a Recorrente alega que os contribuintes individuais são prestadores de serviços e sustenta a sua responsabilidade subsidiária, devendo a fiscalização provar que o contribuinte de direito não efetuou o pagamento das contribuições previdenciárias, para só então responsabilizar a Recorrente.

Todavia, conforme previsão legal, é obrigação da empresa que remunera o contribuinte individual o recolhimento da contribuição previdenciária. Veja-se:

Lei nº 8.212/91

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (...)

II - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;”

Lei nº 10.666/03

“Art. 4o Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da

respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia”.

Verifica-se, portanto, que não há nesta relação a figura do responsável tributário solidário ou subsidiário, como sustenta a Recorrente, vez que a obrigação tributária exigida pela autoridade fiscal corresponde à parte da empresa que remunera o contribuinte individual, e à contribuição do contribuinte individual, mas que é de responsabilidade da empresa reter e recolher, no caso, a Recorrente. A obrigação tributária apurada pela fiscalização decorre de previsão legal e não de responsabilidade subsidiária ou solidária, como faz crer a Recorrente.

Ademais, a Recorrente não sustentou qualquer situação fática diversa da considerada pela fiscalização, ou desenvolveu argumentos que respaldem a sua alegação.

Sendo assim, deve ser afastado o argumento da Recorrente no tocante à sua responsabilidade subsidiária sobre os recolhimentos das contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga a contribuintes individuais, vez que é obrigação da empresa o recolhimento da contribuição previdenciária nos termos do artigo 22, II da Lei 8.212/91 e artigo 4º da Lei 10.666/03.

Da suposta ausência de discriminação dos valores autuados

Sustenta ainda a Recorrente que o agente fiscal deixou de discriminar os valores levados à tributação, e os motivos pelos quais entende que há incidência de contribuição previdenciária, o que fere seu direito de defesa.

Analisando o processo, verifica-se que às fls. 39/64 constam os anexos do relatório fiscal em que se encontram discriminados os valores considerados pela autoridade fiscal para formalizar a autuação, as situações que deram causa à incidência da contribuição previdenciária, bem como, no relatório fiscal (fls. 35/64), a explicação detalhada dos motivos que levaram a fiscalização a autuar a Recorrente.

Está claro pela análise do processo que a autuação versa sobre as contribuições previdenciárias da empresa e para o RAT sobre a folha de salários paga ao segurado empregado Plínio Domingues, a diferença do RAT, tendo em vista o aumento da alíquota de 1% para 2% e as remunerações dos contribuintes individuais não informadas em GFIP.

Pois bem. Observa-se pelas planilhas anexas ao relatório fiscal que a autoridade fiscal relacionou os valores da folha de pagamento e declarados em GFIP e, a partir do levantamento geral, elaborou planilhas distintas por obrigação tributária, quais sejam, a apuração das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos ao segurado Plínio Domingues, considerado pela fiscalização como segurado empregado (fls. 48), as diferenças apuradas a título de contribuição sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais e não declaradas em GFIP (fls. 49/51) e as diferenças de RAT (fls. 52).

Portanto, deve ser afastado o argumento da Recorrente no tocante à ausência de discriminação de valores tributados.

Da suposta inconstitucionalidade quanto à incidência de contribuição sobre o subsídio político

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 22/08/20

14 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 29/08/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GO

MES

Impresso em 05/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por fim, sustenta a Recorrente que, como havia sido declarada a inconstitucionalidade do artigo 12, I, alínea “h” da Lei nº 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, e a Lei nº 10.887/2004 incluiu na alínea “j” a mesma redação da alínea declarada inconstitucional, tal instrumento legislativo superveniente não legaliza situação pretérita inconstitucional. Por esta razão, defende a impossibilidade da tributação do subsídio político.

Todavia, o CARF não é órgão competente para afastar a aplicação da lei com base na sua suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade, com exceção dos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62, parágrafo único do Regimento Interno do CARF.

Neste contexto, vale destacar que a administração pública está vinculada à lei, e não compete a um julgador administrativo dizer se uma lei que determina o pagamento de um tributo é inconstitucional ou ilegal.

Em tempo, deve-se recordar que o procedimento administrativo existe não para discutir a inconstitucionalidade ou ilegalidade de algum tributo, o qual deve ser feito exclusivamente perante a esfera judicial, mas sim eventuais irregularidades que tenham sido cometidas pelo agente fazendário no momento da fiscalização, as quais, todavia, não foram demonstradas pela Recorrente quanto ao ponto específico.

Em que pese o exposto acima, apenas a título de esclarecimento convém destacar que, ainda que o CARF pudesse analisar a inconstitucionalidade e ilegalidade da lei questionada pelo contribuinte, o argumento da Recorrente não deve prosperar.

A exigência da contribuição previdenciária sobre subsídios políticos fundada sobre o artigo 12, I, alínea “h” da Lei nº 8.212/91 foi declarada inconstitucional pelo STF (Plenário, unânime, RE 351.717/PR, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ 21/11/2003). Com isso, o Senado Federal editou a Resolução 26, de 21/06/2005, suspendendo a execução da alínea “h” do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991.

A inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre a remuneração paga a agentes políticos se deu porque os mesmos não se enquadravam no conceito de trabalhador da antiga redação do artigo 195, II, da Constituição Federal, bem como por se tratar de nova fonte de custeio da seguridade social. Com a edição da EC nº 20/1998, foi alterada a redação do artigo 195, II, da Constituição Federal, ampliando o rol de contribuintes da exação, permitindo a incidência da contribuição previdenciária sobre agentes políticos.

Entretanto, o referido dispositivo legal declarado inconstitucional não pode ser convalidado por Emenda Constitucional que lhe é superveniente. Assim, a contribuição exigida com base na alínea “h” do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991 não foi convalidada pela EC nº 20/1998.

Somente com a edição da Lei nº 10.887/2004 a contribuição previdenciária incidente sobre os subsídios dos detentores de mandato eletivo passou a ser validamente exigida.

Portanto, não são exigíveis as contribuições previdenciárias que incidiram sobre os subsídios dos agentes políticos no período anterior a 18/09/2004, data em que passou a vigor a Lei 10.887/2004.

No caso em exame, considerando que se tratam de contribuições previdenciárias apuradas entre 01/01/2007 a 31/12/2007, a contribuição previdenciária dos agentes políticos é exigível, posto que já vigente a Lei nº 10.887/2004. Sem razão, portanto, a Recorrente.

Da nulidade da autuação quanto à exigência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao prestador de serviços Sr. Plínio Domingues

Muito embora esta questão não tenha sido alegada pela parte, é mister reconhecer que o auto de infração é nulo em relação a uma das matérias autuadas.

Um dos fatos que motivou os lançamentos do presente processo foram as remunerações pagas ao Sr. Plínio Domingues contratado por prazo determinado, no período de 08/2007 a 12/2007, para o cargo de office-boy. Tais lançamentos foram constituídos por presunção de vínculo empregatício pela fiscalização, haja vista o contrato de prestação de serviços anexo às fls. 75/76 e os valores pagos ao funcionário citados no relatório fiscal às fls. 48 e 63.

Pois bem. Após analisar o trabalho realizado pela fiscalização nos presentes autos concluo que a autoridade fiscal não elencou as razões que a levaram a entender que o Sr. Plínio Domingues deve ser qualificado como empregado da Recorrente.

Ao realizar o lançamento a Autoridade Fiscal teria, obrigatoriamente, que ter demonstrado de maneira clara e exaustiva os requisitos caracterizadores da relação de emprego que justificariam o lançamento das contribuições previdenciárias do referido funcionário como segurados empregado.

Neste caso, no entanto, a fiscalização se limitou a mencionar que as contribuições apuradas no presente auto incidiram sobre as remunerações pagas ao Sr. Plínio (fls. 36), sem demonstrar as suas razões para a tributação na qualidade de empregado (poderia ter entendido que se tratava de um contribuinte individual, tal como os demais casos sobre os quais incidiu o lançamento).

Quando a fiscalização não observa na sua atividade os elementos intrínsecos do lançamento (no caso, a fundamentação para o lançamento), ela certamente estará infringindo a disposição legal pertinente, importando na existência de um vício material.

Nesse sentido, leciona Leandro Paulsen¹: *“Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.”*

Veja-se, assim, que a ocorrência do vício material está diretamente ligada com a deformidade do conteúdo do lançamento, que acaba por exigir indevidamente tributos do sujeito passivo, em ofensa, inclusive, ao princípio da legalidade, situação inaceitável nas relações do fisco com o contribuinte.

Assim, como o equívoco incorrido pela autoridade tributária alterou substancialmente os elementos do lançamento, ocasionando a exigência de um tributo apurado utilizando critérios diferentes daqueles que seriam corretos, deve ser anulado, por vício material, o lançamento dos valores relativos ao Sr. Plínio Domingues qualificado pela fiscalização como segurado empregado.

¹ Paulsen, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, Editora ESMAFE, 2010, p. 1194.

Em se tratando de vício material, o novo lançamento a ser eventualmente realizado para sanar os vícios existentes no lançamento anterior acabará alterando seus elementos substanciais, o que resultará na cobrança de um tributo diferente, ou em valor diferente, ou apurado por critérios diferentes, ou de outro sujeito passivo, assim por diante, situações que não podem se valer do prazo decadencial previsto no art. 173, inc. II, do CTN.

Versando sobre os efeitos resultantes das alterações promovidas pelo lançamento superveniente, este CARF assim se posicionou:

“ERRO NA DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E NO CÁLCULO DO MONTANTE DEVIDO. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA. A matéria tributável e o cálculo do montante devido constitui elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A adoção de métodos que resultem em base de cálculo incerta e duvidosa constitui ofensa aos elementos substanciais do lançamento, motivo pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade, por vício material”. (CARF, 4ª Câmara, 2ª Turma, Relator Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Acórdão nº 240202.029, Sessão de 28/09/2011)

Assim, o lançamento relativo ao Sr. Plínio Domingues qualificado pela fiscalização como segurado empregado deve ser anulado por vício material.

Da retroatividade benigna das multas

Muito embora essa questão também não tenha sido levantada pela Recorrente, constata-se, pelo quadro comparativo apresentado às fls. 37, que foi aplicada em parte das competências a penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, multa de ofício de 75%, e em outras as penalidades trazidas pelos arts. 32, § 5º e 35 da Lei nº 8.212/91, antes da alteração promovida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Contudo, o cálculo da multa realizado pelo fiscal está totalmente equivocado, haja vista que utiliza como parâmetro não só a penalidade por descumprimento de obrigação principal, como também a penalidade por descumprimento de obrigação acessória para aferir qual seria a penalidade mais benéfica a ser aplicada.

Em relação ao descumprimento de obrigação principal, a penalidade anteriormente prevista, que variava de acordo com a fase processual do lançamento, conforme a redação revogada do art. 35 da Lei nº 8.212/1991², passou a ser regulamentada pelo art. 44, da Lei nº 9.430/96³, que prevê multa de 75%, e que foi utilizada pela autoridade fiscal na autuação.

²“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; (...)”

³Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Pois bem. Analisando as sanções aplicadas no presente caso à luz das alterações levadas a efeito pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, verifica-se, através do quadro comparativo da multa aplicada (fls. 37), que a autoridade tributária equivocou-se em suas premissas, adotando como valor que seria devido antes do advento da MP nº 449/2008 os valores relativos ao descumprimento da obrigação **principal e acessória (o que denominou de “AI68” e “AI69”)**, e como valor que seria devido após o advento da MP apenas o valor da multa decorrente do descumprimento da obrigação principal.

Destarte, verifica-se que a autoridade fiscal não pode considerar a multa por descumprimento de obrigações acessórias para fins de comparação com uma multa devida pelo não recolhimento do tributo, sob pena de negativa de vigência ao art. 106 do CTN.

Sendo assim, para que seja dado o efetivo cumprimento à retroatividade benigna de que trata o art. 106, inc. II, “c”, do CTN, é mister que a multa aplicada nas competências mencionadas pelo fiscal na coluna “Total Atual”, constante da tabela de fls. 37, seja recalculada, a fim de que seja imposta a penalidade mais benéfica ao contribuinte, qual seja, a prevista no art. 35, II, alínea “c” da Lei nº 8.212/91, visto que, até o presente momento, a multa não atingiria o patamar de 75% previsto no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, em que pese a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal.

Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 limita-se ao percentual de 75% do valor principal, deve esta ser aplicada caso a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) supere o seu patamar.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, determinando:

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 15 de junho de 2007)”

44. § 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará 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 anterior". Assinado digitalmente em 22/08/20

Processo nº 10660.725599/2010-58
Acórdão n.º **2402-004.098**

S2-C4T2
Fl. 8

(i) a anulação, por vício material, dos lançamentos relativos ao prestador de serviços Sr. Plínio Domingues, qualificado pela fiscalização como segurado empregado; e

(ii) o recálculo da multa imposta nos termos da fundamentação acima, aplicando-se a multa prevista no art. 35, II, alínea “c” da Lei nº 8.212/91. Caso a multa prevista no art. 35, II, alínea “c” da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) supere o patamar de 75%, deve ser aplicada a multa prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.