



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

Processo nº 10830.010987/2007-36
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.809 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente HUNTER DOUGLAS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

NOVO LANÇAMENTO.

A exoneração de parte do crédito tributário reconhecido pela DRJ, decorrente de decisão de órgão administrativo de revisão, não enseja novo lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Encontram-se nos autos, especialmente após a inclusão de Informação Fiscal (aditiva ao Relatório Fiscal), os elementos e informações necessárias para a devida formalização do lançamento fiscal. De resto, o Contribuinte teve amplamente assegurado o seu direito discutir os valores lançados, apresentando fatos, elementos e documentos para corroborar suas assertivas, em razão do que, inclusive, o lançamento fiscal foi retificado em relação a várias competências.

VERDADE MATERIAL.

Vige no processo administrativo tributário o princípio da verdade material. Uma vez constatado o pagamento do tributo, não pode a administração lançar o mesmo crédito sob o fundamento de que foi contabilizado em competência equivocada.

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 determinar a exclusão do crédito referente a outubro de 2003, em razão da comprovação do pagamento, assim como de dezembro de 2005, indevidamente computado no décimo terceiro salário do mesmo ano. Outrossim, determino o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009(art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro nas questões das exclusões e da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Carolina Wanderley Landim.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração DEBCAD n. 37.078.583-5, que trata da cobrança de contribuições previdenciárias do empregador, de segurados empregados e contribuintes individuais, cooperativas e de terceiros/outras entidades (salário educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) e respectivos acréscimos legais.

Segundo o relatório fiscal, fls. 112/118:

2.1. REMUNERAÇÃO DOS EMPREGADOS, DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS SÓCIOS GERENTES E AUTÔNOMOS (a partir de 12/99), DOS AUTÔNOMOS (até 11/99) E PAGAMENTOS A COOPERADOS INTERMEDIADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO

O valor tributável foi apurado com base nas folhas de pagamento da Empresa, apresentadas pelo sujeito passivo, de 01/1997 a 06/2007, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação a Previdência Social, na contabilidade Livro Diário e Razão, do período 01/97 a 12/2006.

(...)

4. Os valores apurados correspondem às contribuições previdenciárias relativas à parte Patronal - FPAS, ao Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT e às Outras Entidades: Sal. Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE.

(...)

6. Do Crédito Previdenciário desta NFLD.

De acordo com os documentos apresentados: folhas de pagamento em meio digital e papel, a contabilidade em meio digital e papel, a GFIP e as Guias de Recolhimento da Previdência Social extraídas no sistema da DATAPREV, foi constatado pelo cruzamento das informações prestadas nestes documentos, que a empresa remunerou seus empregados os sócios gerentes, autônomos e cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho sem efetuar o total recolhimento das contribuições incidentes sobre tais fatos geradores. Também foi constatado que a HDB deixou de declarar a GFIP todas as informações contidas nas folhas de pagamentos e os pagamentos para as cooperativas de trabalho.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 156/240.

DA RESOLUÇÃO 2.473 DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, DRJ em Campinas, na 46ª Sessão da 7ª Turma de Julgamento, em 26 de março de 2009, proferiu Resolução 2.473, resolvendo, por unanimidade de votos, baixar os autos em diligência.

Em seu voto, fl.797, a DRJ reconheceu primeiramente a decadência dos créditos tributários compreendidos no período de janeiro de 1999 a novembro de 2002, em razão da Súmula Vinculante STF 8/2008.

Em seguida, quanto à alegação de cerceamento de defesa pela confusão na demonstração das origens das diferenças lançadas, tais como 1. Uso de expressões, abreviações e sinais: “FPA”, “FP”, “GFC”, “GFW” e “=”; 2. Existência de lacunas (células em branco); 3. Lançamento de números sem formatação: “3302,22”, “801” e “2135,4”; 4. Não obstante os seguros estarem enumerados por competência e por estabelecimento, os estabelecimentos não se encontram ordenados e agrupado; 5. As diferenças mensais, por competência, por estabelecimento e pela origem das informações (folhas de pagamento, GFIP ou contabilidade) não estão totalizadas.

Então reconheceu que as circunstâncias no mínimo dificultam a correlação entre os valores demonstrado no Relatório de Lançamentos, assim como na comparação dos valores declaração e não declarados em GFIP.

DA DILIGÊNCIA

Em obediência à determinação da DRJ, o Auditor Fiscal da Receita Federal que lavrou o auto de infração excluiu a parte da autuação alcançada pela decadência e manifestou informação fiscal nas fls. 803/807, sanando as dúvidas da empresa.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a DRJ, prolatou Acórdão de fls. 1085/1099, mantendo procedente em parte o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

DECADÊNCIA

Aplicação da Súmula Vinculante STF 8/2008. Decadência parcial do crédito tributário (até competência de novembro de 2002).

NOVO LANÇAMENTO

O saneamento de eventuais lapsos constantes do lançamento fiscal não caracteriza a realização de novo lançamento fiscal, pois são os mesmos fatos geradores considerados e as respectivas motivações do lançamento fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Encontram-se nos autos, especialmente após a inclusão de Informação Fiscal (aditiva ao Relatório Fiscal), os elementos e

informações necessárias para a devida formalização do lançamento fiscal. De resto, o Contribuinte teve amplamente assegurado o seu direito discutir os valores lançados, apresentando fatos, elementos e documentos para corroborar suas assertivas, em razão do que, inclusive, o lançamento fiscal foi retificado em relação a várias competências.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 1085/1099, requerendo a reforma do Acórdão, com os seguintes argumentos, em suma:

- O lançamento tributário é nulo em vista da impossibilidade da identificação da precisa origem das “supostas” divergências apontadas pelo Sr. Fiscal Autuante, mesmo após a expedição, em 11/04/2011, da “Informação Fiscal” pelo próprio Agente Fiscal Autuante;

- Superado o pleito acima, parte do crédito tributário mantido pela 7ª Turma da DRJ de Campinas (pela Resolução 2.473) encontra-se extinto, eis que por meio da “Informação Fiscal”, da qual a Recorrente tomou ciência em 11/04/2011, o Sr. Agente Fiscal Autuante promoveu novo lançamento e, nesse cenário, em consideração ao art. 150, parágrafo quarto do CTN, bem como da Súmula n. 8 do STF, resta evidente que os lançamentos concernentes ao período de 12/2002 a 04/2006 encontram-se atingidos pelo instituto da decadência;

- No mérito, merece reforma a decisão recorrida uma vez que os lançamentos por ela mantidos são improcedentes, consoante demonstram os documentos acostados aos autos e novamente em Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DO MÉRITO**DA INOCORRÊNCIA DE NOVO LANÇAMENTO**

A alegação do contribuinte não deve ser acatada. O fiscal, não estava fazendo um novo lançamento, mas apenas obedecendo a uma ordem de instância superior de revisão dos atos administrativos tributários.

Tal ato não equivale a outro lançamento, mas sim uma adequação. Ademais, a mutação do procedimento administrativo ocorreu em razão de impugnação do contribuinte, conforme o art. 145 do CTN.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Por fim, a modificação não foi expansiva, o que configuraria um novo lançamento, mas sim restritiva, não gerando prejuízo ao contribuinte e consequentemente um lançamento complementar. Outrossim, a parte em que houve a exoneração não mais está posta no litígio administrativo, já que foi atingido pela decadência e não afeta ao crédito remanescente do procedimento.

DA NULIDADE DA AUTUACAO POR CERCEAMENTO DE DEFESA

Não merece guarida a alegação recursal. Todos os fatos geradores estão especificados e individualizados a partir do cotejo do Auto de Infração lavrado inicialmente com o complemento realizado a partir da determinação da DRJ.

Ademais, o contribuinte não foi prejudicado, uma vez que, conforme se percebe de suas peças de defesa, consegue atacar todos os pontos objeto da autuação e que serão analisados a seguir.

Portanto, não há que se falar em nulidade quando não há prejuízo. Nesse sentido é a jurisprudência deste Conselho, conforme se percebe do aresto exemplificativo, Acórdão 2402-003.063 – 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 18 de setembro de 2012, abaixo:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE.
INOCORRÊNCIA.**

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de obscuridade na caracterização do fato gerador da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória.

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte.

**DAS ALEGACOES DE RECOLHIMENTO DO CREDITO
PREVIDENCIARIO****- ABRIL/2003**

Alega o recorrente que a fiscalização considerou, para a referida competência, fatura de mês subsequente, errando assim o lançamento, já que a contribuição deve ser recolhida observando-se a data da emissão da nota fiscal e não o mês em que os serviços foram prestados.

Ao contrário do narrado pelo recorrente, as notas tiveram emissão na mesma competência, abril de 2003, a primeira em 03/04/2003 e a segunda em 30/04/2003, não importa o procedimento interno adotado pela empresa, mas sim, as informações constantes nas provas acostadas aos autos, que não traz o procedimento adotado.

- SETEMBRO/2003

Informa o contribuinte que sofreu com o cerceamento de defesa, uma vez que este lançamento não estaria individualizado originalmente e que a suposta diferença de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) se refere a pagamento efetuado em favor de profissional autônoma, por meio de acordo judicial em sede de reclamação trabalhista.

No entanto não assiste razão ao recorrente. Não há nos autos, prova de que a contribuição foi efetivamente recolhida, caberia ao recorrente ter demonstrado isso por meio dos comprovantes respectivos e não levantar hipótese de presunção.

Ora, o lançamento foi objeto de diligência e o fato foi devidamente individualizado, tendo sido dada a oportunidade ao recorrente de exercer o contraditório, não havendo que se falar, portanto, de nulidade em razão do lançamento original.

- OUTUBRO/2003

Aduz que nesta parte houve mudança do lançamento em vista da comprovação de recolhimento em duplicidade da contribuição devida pelo segurado Michel Jose Esper Junior, no valor de R\$ 205,62, porém mantidas as demais, no importe de R\$ 1.926,00. Informa também que pagou as contribuições no dia 19.12.2003, devidamente acrescidas de juros e multa, tendo utilizado a base informada na GFIP da competência, qual seja: R\$ 8.601,92.

Alega que o pagamento das contribuições foi realizado, conforme comprovado no documento 02, fl. 1108. Realmente, percebe-se que o contribuinte adimpliu a verba, acrescida de multa e juros, devendo portanto o crédito ser excluído, haja vista sua extinção.

- DEZEMBRO/2005

Aduz que neste ponto a DRJ manteve o crédito tributário relativo à competência de dez/2005, até que a Recorrente providencie a retificação das GFIPs e GPS, uma vez que a informação relativa à rescisão do contrato de trabalho do Sr. Benedito José Pinto teria sido informada na GFIP correspondente ao 13º salário de 2005.

Também que:

O valor declarado foi obtido da subtração dos valores devidos a Previdência Social calculado SEFIP (157.967,30) com os valores devidos a Previdência Social competência 13/2003 (R\$ 121.395,10).

No entanto, na GPS o valor recolhido [e de R\$ 156.018,13, devido ao desconto do recolhimento da contribuição, tanto da parte da empresa de 28,8% - R\$ 1.743,55 – como parte do funcionário – R\$ 205,62, em decorrência da rescisão ocorrida em 31/12/2003 (funcionário Benedito José Pinto), referente ao lançamento na rescisão do 13º salário.

O lançamento na rescisão ocorre somente para efeitos contábeis (valor é creditado e recolhido na rescisão do 13º salário), posto que o valor já tinha sido recolhido em 20/12/2003, por ocasião do pagamento do 13º salário.

No julgamento do presente caso a DRJ constatou a existência tanto da declaração, quanto do recolhimento da contribuição devida, mantendo – ainda assim – exigência do crédito tributário. Ou seja, privilegiou a forma, em detrimento da verdade material.

(...)

Destarte, em razão da impossibilidade do cumprimento da determinação, por parte da Recorrente, é que, em homenagem ao princípio da Verdade Material, pleiteia-se a reforma da r. decisão recorrida, para que sejam determinadas as retificações de ofício.

Percebe-se que o fato narrado coaduna com a verdade, para tanto, veja-se trecho do acórdão da DRJ, fl. 1078 dos autos, *in verbis*:

Segundo a Informação Fiscal, a base de cálculo é composta pela remuneração (décimo terceiro salário pago em rescisões de contratos de trabalho). Entretanto, deixou de constar na GFIP da competência de dezembro, para constar na GFIP relativa ao décimo terceiro salário, em razão do que as respectivas contribuições previdenciárias foram recolhidas não com a competência dezembro, mas sim com o décimo terceiro salário. A Informação Fiscal propõe que o lançamento seja mantido, “...

até que o contribuinte providencie a retificação das GFIPs GPS de 12/2005 e 13/2005” (fls. 871/875).

Conclusão: a efetiva correção da disparidade de informações (GFIP versus guias de recolhimento) depende formalmente da retificação das respectivas GFIP. Por isso, o lançamento, até que tal ocorra, deve realmente ser mantido.

Ante o exposto, conclui-se que é fato incontroverso nos autos, a existência do pagamento e, o que houve, foi um erro procedimental quanto à competência para registro do pagamento.

Sabe-se que o princípio da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material; deve apurar e lançar com base na verdade material. (MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e judicial*. 5. Ed. – São Paulo: Dialética, 2010, p.158.)

Logo, não resta outra alternativa, que não a de dar provimento ao pleito do contribuinte para excluir da autuação a parcela que foi indevidamente computada na competência referente ao décimo terceiro salário. Ora, se o contribuinte adimpliu com a obrigação principal, comprovada nos autos, conforme consta do próprio acórdão da DRJ, fl. 1078 e da resposta da auditoria fiscal, não há como a administração pretender cobrar novamente aquilo que já se sabe ter sido pago.

DAS MULTAS APLICADAS

No que se referem às multas aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários, uma vez que o fiscal autuou a empresa com base na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, III conforme fl. 11 dos autos.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *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). (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

CONCLUSÃO

Diante do exposto voto por dar parcial provimento ao recurso para não conhecer das preliminares e, no mérito, determinar a exclusão do crédito referente a outubro de 2003, em razão da comprovação do pagamento, assim como de dezembro de 2005, indevidamente computado no décimo terceiro salário do mesmo ano. Outrossim, determino o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto