



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.001200/2009-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.732 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2022
Recorrente CLAROXAL SERVIÇOS AUXILIARES DE TRANSPORTES AÉREOS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2007

SUSTENTAÇÃO ORAL.

A sustentação oral por causídico é realizada nos termos dos arts. 58 e 59 do Anexo II do RICARF, observado o disposto no art. 55 desse regimento.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. FINALIDADE MERAMENTE INFORMATIVA. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

SIMPLES NACIONAL. EMPRESA EXCLUÍDA.

A empresa excluída do Simples Nacional deve recolher as contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social e aquelas por ela arrecadadas para terceiros, incidentes sobre os valores pagos a todos os segurados que lhe prestem serviços, nos termos da legislação vigente.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DISCUSSÃO INOPORTUNA EM PROCESSO DE LANÇAMENTO FISCAL PREVIDENCIÁRIO.

O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples.

PREVIDENCIÁRIO. SIMPLES. EXCLUSÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. IRRETROATIVIDADE. ATO DECLARATÓRIO.

O ato de exclusão do Simples possui natureza declaratória, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso no regime desde data pretérita, surtindo efeito já no ano-calendário subsequente àquele em que foi constatado o excesso de receita, efeito esse que não guarda nenhuma relação com o princípio da irretroatividade, que se aplica a litígios envolvendo confrontos entre vigência da lei e data dos fatos

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

É legítima a cobrança dos encargos legais em percentuais estabelecidos de acordo com a própria legislação, bem como também é legítima a cobrança dos juros com a utilização da taxa Selic no seu cálculo, conforme Súmula nº 04 do CARF e posicionamento do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (RE 582.461/SP) e dos recursos repetitivos (REsp 879.844/MG).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Conforme declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: “É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho”.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir o lançamento relativo à contribuição sobre valores pagos a cooperativa de trabalho (levantamento “GF – COOP TRABALHO”); e b) aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 164 e ss).

Pois bem. Conforme esclarece o relatório fiscal de fls. 82/87:

1. Em atendimento da MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL 08.1.05.00.2009.00154-7, de 16/02/2009 lavramos o presente relatório que faz parte que faz parte integrante do Auto de Infração em epígrafe, referente à contribuição da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, e destinadas a Seguridade Social, incidentes sobre remuneração paga a segurados empregados constantes em folhas de pagamento, declaradas em GFIP ~ Guias de Recolhimento do

FGTS e Informações à Previdência Social, após o início do procedimento fiscal, no período de 06/2004 a 06/2007.

2. Incluídos também neste Auto de Infração contribuições da empresa sobre pagamento a contribuintes individuais declarados em GFIP - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e de valores dos serviços discriminados nas notas fiscais/faturas de cooperativa de trabalho médico, não declarados em GFIP - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, após o início do procedimento fiscal.

(...)

5. A empresa foi excluída do SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, conforme Acórdão n. 302-39.679 de 10.07.2008 do Terceiro Conselho de Contribuintes, a partir de 01/01/2002. "Foi constatado que um dos sócios participa de outra empresa com mais de 10% do capital e a receita global do ano-calendário de 2001, ultrapassou o limite legal, vez que se encontra expressamente consignado na legislação como sendo impeditiva. No recurso voluntário apresentado pela empresa, ela não negou o fato que motivou a sua exclusão, tendo se limitado a discutir a legalidade e inconstitucionalidade do ato de exclusão, não sendo possível reformar sua exclusão. – Processo 10835. 002 732/2004-15 - Recurso Voluntário n. 138.409.

6. Constitui fato gerador da contribuição da empresa os valores das bases de cálculo referentes ao presente auto de infração discriminados no Relatório de Lançamentos - RL e no Discriminativo Analítico de Débito - DAD e, são:

6.1 - Código de Levantamento: CI - CONTRIB INDI V- período de 06/04 a 06/07.

6.2 - Código de Levantamento: GFA - REMUNERACAO -período de 06/04 a 06/07.

6.3 - Código de Levantamento: GF - COOP TRABALHO - período de 06/04 a 06/05 d 09/05 06/07.

(...)

A Auditoria Fiscal indicou em seu relatório a fundamentação legal do lançamento e a documentação que serviu de base para a apuração do crédito fiscal, tendo ainda sido prestado o esclarecimento de que: “As GPS - Guias de Recolhimento a Previdência Social, que tiveram seu código alterado de 2003 (empresa optante pelo Simples) para 2100 (empresa em Geral) referem-se as contribuições de segurados empregados e de contribuintes individuais, não deduzidas por se referirem a fatos geradores distintos dos lançados através desta autuação, e as GPS de código 2631 - contribuição retida sobre Nota Fiscal da Empresa Prestadora de Serviço das competências 06/04 e 11/04 foram deduzidas do presente débito”.

A Auditoria também esclareceu que foi deduzido do presente lançamento fiscal o “valor recolhido em DARF de código 6106 - (Simples), de 28/02/2005, no percentual de 4,84%, valor R\$ 305,70, que se referem às contribuições patronais devidas ao INSS, conforme o disposto nos Artigos 5, inciso II, letra “a”, item 5, da Lei n. 9.317, de 05/12/1996, na redação original vigente à época. Observando o percentual de 2,14% acrescido de 2,70% referente ao acréscimo de 50% nos termos do artigo 82 da Lei n. 10.833, de 29/12/2003, DOU 30/12/2003, seguir transcrito, o que totaliza 4,84%”.

A Auditoria elaborou as planilhas demonstrativas de fls. 88 e 89 comparando o valor das penalidades resultantes da legislação vigente à época dos fatos geradores e o valor das penalidades impostas pela legislação ora vigente.

A Autuada foi intimada pessoalmente em 22/07/2009, conforme se pode verificar às fls. 01, tendo ingressado com defesa juntada às fls. 94/140, protocolada em 21/08/2009, conforme se verifica às fls. 94:

1. Alegou a Impugnante:

(...)

Desta forma, houve expresso cerceamento de direito de defesa por parte da i. Fiscalização em relação a ora defendente, que não há correta descrição das infrações em relação aos dispositivos apontados como infringidos, e não se venha falar em presunção, pois isso não existe em Direito Público, ou há ou não há.

(...)

A informação correta do dispositivo infringido, bem como o correto enquadramento, é condição de validade para o auto de infração e, por consequência, para todo o processo administrativo dele decorrente.

2. Outro argumento apresentado foi o de que: “Também há nulidade formal na medida em que peças fundamentais da acusação foram entregues ao contribuinte através de CD (mídia eletrônica), transferindo-se ao contribuinte ônus exclusivo do Fisco, consistente em imprimir todos os documentos e organizá-los”.

3. Argumenta a Defendente:

Mister, portanto, se faz considerar que todas as operações invocadas pelo Fisco ocorridas entre 01/06/2004 e 22/07/2004 encontram-se consumidas pela decadência, vez que quando da lavratura do guereado auto de infração já se encontrava ultrapassado o prazo legal de 05 (cinco) anos sem o pronunciamento do Fisco, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

4. A Defendente questionou sua exclusão do regime do Simples:

Conforme relatado pela I. Fiscalização, a lavratura do guereado AI tem por única premissa fática o desenquadramento da defendente do Simples com efeitos retroativos, o que, por conseguinte, gerou o recálculo das diferenças entre as contribuições apuradas de acordo com aquele regime tributário e as contribuições apuradas pelas empresas sujeitas ao regime normal de tributação.

Entretanto, há de se notar que a exclusão da defendente daquele regime e principalmente, os reflexos tributários desta exclusão não podem prosperar, seja do ponto de vista formal, seja do material, conforme passa a demonstrar.

(...)

Assim, de se questionar: qual seria a finalidade da norma que restringiu a adesão e permanência, no regime do antigo Simples, de empresa que possuísse em seu quadro societário, sócio com participação de mais de 10% (dez por cento) em quadro social de outra empresa?

O objetivo da restrição é nítido: impedir que empreendimentos com faturamento superior ao limite legal fixado como caracterizador de micro e pequena empresa pudessem, através da constituição de diversas empresas, dividir seu faturamento, fazendo com que cada um, individualmente considerado, ficasse contido dentro daquele limite, fazendo assim jus aos benefícios do regime.

(...)

Ou seja, a vedação não visa impedir o livre exercício, por uma determinada pessoa, de diferentes atividades empresariais de pequeno porte, através de mais de uma empresa, mas sim que pessoas, na tentativa de manipular o exercício deste benefício, pudessem dividir o faturamento excedente do limite legal

através da constituição de tantas empresas quantas forem necessárias para esse desiderato.

De forma alguma se pretendeu, com a restrição em estudo, vedar que uma determinada pessoa se lançasse em mais de uma atividade empresarial através de empresas diversas, e a razão de ser dessa conclusão é simples e óbvia: a própria Carta Magna, através do retro citado art. 170, assegura a todos o livre exercício da atividade econômica, garantia esta que, por óbvio, não se coaduna com o impedimento de uma empresa ter sócio que também integra outra empresa, atuante em ramo de atividade econômica totalmente diverso.

(...)

5. A Defendente questionou que a sua exclusão do regime do Simples somente se tomou definitiva, na esfera administrativa, no exercício de 2008, com o indeferimento de seu recurso voluntário, e, assim sendo, não pode o Fisco, em decorrência da mencionada exclusão, cobrar contribuições incidentes sobre fatos geradores ocorridos em 2004. Tal procedimento, no entender da Impugnante, representa clara ofensa a diversos dispositivos constitucionais.
6. Questionou a Autuada a validade do lançamento, no que se refere a cobrança da contribuição de 15% sobre o valor das notas fiscais emitidas pela Unimed. No entender da Autuada a cobrança é indevida, uma vez que a hipótese de incidência prevista no artigo 22, inciso IV, da Lei 8.212/1991, somente se configura quando uma empresa se beneficia diretamente do trabalho fornecido por uma cooperativa de trabalho, e, no caso em concreto, os serviços prestados pela Unimed, segundo a Impugnante, não beneficiam a Autuada, mas sim seus empregados.
7. Para demonstrar seu ponto de vista a Autuada transcreve às fls. 125/126 decisão judicial que trata da incidência de contribuição sobre a remuneração paga aos médicos cooperados.
8. Acrescentou a Impugnante:

...na grande maioria das vezes o pagamento da mensalidade do plano de saúde não corresponde, necessária e diretamente, à prestação de nenhum serviço médico ou ao desenvolvimento de nenhum trabalho, de modo que cotejando essa realidade com o disposto no art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, conclui-se que eventual contribuição somente poderia recair sobre os serviços ou atendimentos efetivamente realizados, sendo excluída da base de cálculo as meras mensalidades.
9. Assegura a Defendente que o inciso IV do artigo 22 da Lei 8.212/1991 é inconstitucional, vez que institui contribuição social que não se enquadra entre as previstas no artigo 195 da Constituição Federal e não foi criada mediante lei complementar.
10. Alega a Defendente que o artigo 34 da Lei 8.212/1991, que serve de fundamento para a cobrança de juros, foi revogado pela Medida Provisória nº 449/2008.
11. Assinala a Defendente que a multa de 75% sobre o valor das contribuições é abusiva e confiscatória.
12. Solicitou, ainda, a Defendente que lhe seja deferido o direito de posterior juntada de documentos; que lhe seja deferida a produção de prova pericial, com indicação de assistente técnico; a realização de sustentação oral perante o e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 164 e ss, cujo dispositivo considerou **a impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2007

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa contratante de serviços está obrigada ao recolhimento da contribuição social de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS.

A data a partir da qual a exclusão do SIMPLES passa a gerar efeitos é aquela indicada no artigo 15 da Lei 9.317, de 05/12/1996.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nessa modalidade de lançamento, o contribuinte, ou o responsável tributário, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito condicionada à futura homologação expressa ou tácita pela autoridade fiscal competente.

O artigo 150, § 4º, do CTN estabelece prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para a homologação do crédito, transcorrido o prazo sem manifestação do Fisco ocorre a homologação tácita, tornando-se definitivo o pagamento efetuado pelo contribuinte e extinto o crédito tributário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, a decisão recorrida reconheceu a decadência dos créditos relativos à competência 06/2004, não a reconhecendo, contudo, em relação à competência 07/2004, eis que a constituição do crédito tributário ocorreu em 22/07/2009.

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 217 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, quais sejam:

- (i) Nulidade da decisão recorrida, por não ter enfrentado todas as questões de fato e de direito suscitadas pela defesa;
- (ii) Cerceamento de defesa e ausência dos requisitos formais para a lavratura da acusação;
- (iii) Encontram-se fulminados pela decadência o período entre 01/06/2004 a 22/07/2004, considerando que a constituição do crédito se deu em 22/07/2009;
- (iv) Alegar que não cabe ao julgador analisar a constitucionalidade de uma norma é uma forma clara de desrespeito à Carta Magna;
- (v) A exclusão do recorrente do Simples e principalmente os reflexos desta exclusão, não podem prosperar, seja do ponto de vista formal, seja do material;

- (vi) A prevalecer a pretensão do Fisco quanto ao impedimento de uma empresa do Simples ter sócio que participe também de outra empresa, implicará, necessariamente, em vedação ao livre exercício da atividade econômica;
- (vii) Embora o desenquadramento apenas tenha se tornado definitivo na esfera administrativa a partir do exercício de 2008, pretende o Fisco, a partir do exercício de 2004, época em que o ato ainda não era definitivo, de forma retroativa, apurar pretensas diferenças que seriam reflexos desse desenquadramento;
- (viii) Manifesta inconstitucionalidade da contribuição prevista no art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na medida em que dissociada das hipóteses de contribuição a cargo da empresa ou entidade a ela equiparada, nos termos do art. 195 da Carta Magna;
- (ix) No caso concreto da recorrente, tanto pelo fato de não ser beneficiária, direta ou indireta, de qualquer serviço prestado pela Unimed, bem como pelo fato de muitas vezes serviço nenhum ser prestado aos seus empregados, então de se concluir que não se concretizou o critério material da regra matriz de incidência tributária da contribuição em questão, não exsurgindo, portanto, a relação jurídico tributária que enseja a obrigação de recolher o indigitado tributo;
- (x) A cominação de juros ao pretense débito foi realizada com fundamento em dispositivo legal que na época da acusação, já não mais existia há aproximadamente 03 (três) meses, corroborando assim com todo o já demonstrado quanto aos defeitos formais que corroem a acusação, ensejando a sua inépcia;
- (xi) A multa imposta no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do pretense imposto revela-se sobremaneira abusiva e confiscatória e de benéfica não tem nada, visto que a multa na atividade privada é limitada 2% (dois por cento);
- (xii) A responsabilidade do sócio depende ainda da comprovação de que este agiu com excesso de poderes, infração a lei ou ainda infração ao contrato social, tudo nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, comprovação esta totalmente ausente nos presentes autos.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o

patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

2. Alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária.

Em seu recurso, o sujeito passivo mantém sua linha de defesa, e argumenta ferimento de princípios constitucionais e legais em relação à exigência consubstanciada no presente lançamento, inclusive em relação à multa aplicada.

Contudo, já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A exceção fica por conta das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), cuja interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, com exceção dos argumentos expostos pelo sujeito passivo em relação à inconstitucionalidade da contribuição pelos serviços prestados por cooperativas de trabalho, tema já julgado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), não serão examinadas as demais questões sobre a inconstitucionalidade/legitimidade da legislação tributária.

3. Preliminares.

3.1. Preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Preliminarmente, o recorrente suscita a nulidade da decisão de piso, sob a alegação de que a DRJ teria deixado de apreciar a totalidade dos argumentos suscitados em sua defesa.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, verifico que a decisão de piso foi devidamente fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Para além do exposto, conforme visto acima, o processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade, motivo pelo qual, correta a decisão recorrida ao não se manifestar sobre a constitucionalidade das leis ou legalidade das normas.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

3.2. Preliminar de nulidade do lançamento.

Preliminarmente, o recorrente suscita a nulidade do lançamento, sob o fundamento de que teria ocorrido cerceamento de defesa em razão da ausência dos requisitos formais para a lavratura da acusação.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, ao contrário do que arguido pelo recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carream à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constante no Auto de Infração.

No presente caso, a autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Relatório Fiscal os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever os fatos geradores das contribuições, bem como os documentos que serviram de base para a apuração das contribuições devidas, cujos valores estão demonstrados nos documentos anexos, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Constatado que não foi procedido o recolhimento das contribuições devidas, e considerando as disposições legais que atribuem prerrogativa de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas na Legislação Previdenciária, e à fiscalização a obrigação legal de verificar se as contribuições devidas estão sendo realizadas em conformidade com o ali estabelecido, não pode o agente fiscal se furtar ao cumprimento do legalmente estabelecido, sob pena de responsabilidade, de conformidade com o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Para além do exposto, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Dessa forma, não procede o argumento acerca da nulidade do lançamento, eis que não se vislumbra ofensa à ampla defesa, tendo em vista estarem descritos todos os motivos para constituição do crédito; os fatos geradores; as bases de cálculos; os fundamentos legais; o Relatório fiscal e os seus relatórios de lançamentos, além da certeza de que foram oferecidas totais condições para que o contribuinte pudesse compreender perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

E, ainda, entendo que foram oferecidas ao recorrente todas as informações relevantes para apresentar sua defesa. Tanto o foi que, tempestivamente, o sujeito passivo impugnou o lançamento, demonstrando conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado da descrição dos fatos, tudo conforme a legislação.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

As demais alegações do recorrente, a meu ver, dizem respeito ao mérito da questão posta, não se tratando de preliminar, eis que o lançamento foi devidamente motivado, não havendo qualquer prejuízo para a compreensão dos fatos narrados e as infrações imputadas ao sujeito passivo.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Portanto, não há de se falar em nulidade do auto de infração, tendo em vista que este foi devidamente instituído com base no Decreto nº 70.235/1992 e na Lei nº 8.212/91, bem como foi assegurado ao Recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais afastou a preliminar arguida.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

3.3. Preliminar de ausência de responsabilidade solidária.

O Recorrente alega, ainda, que a responsabilidade dos sócios dependeria da comprovação de que teriam agido com excesso de poderes, infração a lei ou ainda infração ao contrato social, tudo nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, comprovação esta, ausente no caso dos autos.

No caso em questão, verifico que apenas a pessoa jurídica foi autuada, tanto é assim, que nenhum sócio foi cientificado pessoalmente. A relação de sócios constantes nos documentos anexos ao auto de infração, não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas e nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

A questão, inclusive, já foi objeto de Súmula neste Conselho:

Súmula CARF nº 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dessa forma, trata-se de matéria substancialmente alheia ao presente lançamento, não tendo sido instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

4. Prejudicial de Mérito.

Do que se depreende dos autos, o lançamento se refere ao período **01/06/2004 a 30/06/2007**, tendo a decisão recorrida reconhecido a decadência dos créditos relativos à competência 06/2004, não a reconhecendo, contudo, em relação à competência 07/2004, eis que a constituição do crédito tributário ocorreu em 22/07/2009.

O sujeito passivo, em seu recurso, pleiteia o reconhecimento da decadência da competência 07/2004, sob o fundamento no sentido de que o prazo de decadência começa a ser contado do fato gerador e não da data do pagamento.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/06/2004 a 30/06/2007, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia 22/07/2009 (e-fl. 02).

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na

base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99).

No caso dos autos, constato que houve recolhimentos parciais para as competências autuadas e potencialmente sujeitas à decadência, de modo que é de se entender pela antecipação de pagamento, apta a atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, sobretudo em razão da previsão contida na Súmula CARF nº 99.

Nesse sentido, entendo que se deve aplicar o art. 150, §4º do CTN, uma vez que verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, e que houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado, além de não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação, não comprovado, a meu ver, na hipótese.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no 22/07/2009 (e-fl. 02), e o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/06/2004 a 30/06/2007, restam decaídas as competências anteriores a julho de 2004, conforme já reconhecido, inclusive, pela decisão recorrida.

A propósito, não há que se falar em decadência da competência 07/2004, eis que a ciência do lançamento ocorreu no dia 22/07/2009 (e-fl. 02), quando ainda estava em curso o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN.

Dessa forma, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida, em relação ao prazo decadencial.

5. Mérito.

Em relação ao mérito, o sujeito passivo alega que a exclusão do Simples, que por sua vez ensejou a lavratura da guarnição acusação, violaria disposições constitucionais, inclusive a consagrada no art. 170 e parágrafo único da Constituição da República.

Ademais, alega que a retroatividade dos efeitos da exclusão não mereceria prosperar, sob pena de afronta aos princípios da certeza do direito, da segurança jurídica, e o princípio constitucional tributário da irretroatividade.

Pois bem. Conforme antecipado, o processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas (Súmula CARF nº 02). Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Para além do exposto, cabe destacar que, nos autos do Processo nº 10835.002732/2004-15, transitado em julgado, foi confirmado o Ato Declaratório Executivo nº 566.853 de 02 de agosto de 2004, que determinou a exclusão do sujeito passivo, a partir de 01/01/2002, do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), na forma da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 e alterações posteriores. É ver a ementa daquele julgado:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE — SIMPLES

Exercício: 2001

SIMPLES. EXCLUSÃO. Não tendo o contribuinte negado o fato que motivou sua exclusão da sistemática tributária do Simples, não é possível reformar sua exclusão.

RECUSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Pelo que se percebe, o recorrente procura rediscutir, no âmbito deste processo, a exclusão do SIMPLES. Contudo, não é possível, neste processo de lançamento de crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias, a retomada dos questionamentos apresentados e bem examinados no processo próprio, relativos à exclusão do Simples.

Isso porque, o foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples.

Cabe esclarecer, ainda, que um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal, sendo que a decisão que exclui a empresa do Programa Simples, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios.

Em outras palavras, a exclusão do sujeito passivo da sistemática do SIMPLES, com efeitos retroativos, implica em apuração das contribuições de terceiros sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados com base na legislação de regência.

E ainda que assim não o fosse, a retroatividade dos efeitos do ato de exclusão da empresa do Simples é determinada pela legislação tributária e seu eventual afastamento por suposta ofensa ao Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária, é matéria que foge à competência material do Processo Administrativo Fiscal.

Ademais, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972, tendo, inclusive, apresentado manifestação de inconformidade no processo atinente à exclusão do SIMPLES.

Já no tocante à “proteção constitucional das micro e pequenas empresas”, arguida pelo recorrente, entendo não é possível invocá-la para legitimar o descumprimento das obrigações tributárias que lhe recaem por força da legislação.

A propósito, cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Prosseguindo no exame das razões recursais, o recorrente também alega que a contribuição, introduzida pela Lei nº 9.876/99, a qual possui hipótese de incidência e base de cálculo diversas das contribuições previstas no art. 195, I, II e III, do Texto Constitucional, encontrar-se-ia no campo da competência residual da União Federal, pelo que deveria ter sido criada com fundamento no §4º, do art. 195, CF, motivo pelo qual, seria inconstitucional.

Sobre este ponto, entendo que lhe assiste razão.

Isso porque, sobre o tema, o STF reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada no RE 595.838, para o qual firmou a Tese de Repercussão Geral 166:

É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Assim, existindo decisão definitiva do STF, submetida à sistemática da repercussão geral, no sentido de ser inconstitucional o fato gerador incidente sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991), deve esta Turma reproduzir o conteúdo de tal decisão em seus acórdãos.

Assim, considero que a decisão recorrida, neste ponto, merece reparos, a fim de que seja reconhecida a improcedência do lançamento consubstanciado no levantamento “GF – COOP TRABALHO”.

Para além do exposto, no tocante à utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados, sua incidência já foi pacificada, conforme Súmula nº 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dessa forma, neste ponto, sem razão ao recorrente.

O recorrente alega, ainda, que a autoridade lançadora teria se equivocado no procedimento de calcular a multa mais benéfica ao sujeito passivo, em desrespeito ao art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

Pois bem. Entendo que assiste razão ao recorrente, pois a metodologia utilizada pela fiscalização para comparar a multa mais benéfica foi equivocada, estando pautada em critério que não mais encontra respaldo na jurisprudência deste Conselho.

A esse respeito, levando em consideração o **entendimento recente** que tem prevalecido na jurisprudência deste Conselho, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Tem-se, pois, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Vejamos o que consta na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26,”c”:

1.2.6. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a

escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa

moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("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").

Recentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Para além do exposto, conforme voto proferido no Acórdão nº 9202-009.753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de Relatoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, embora a penalidade decorrente de descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, não tenha sido expressamente tratada no Parecer SEI 11315/2020, como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, é de rigor que, em obediência ao disposto no art. 106, II, "c", do CTN, haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Dessa forma, os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09.

E, ainda, os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. 32-A da mesma Lei.

Ante o exposto, no presente caso, faz-se necessário determinar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Dessa forma, consolidando o raciocínio esposado, entendo que, no caso dos autos, faz-se necessário: (i) reconhecer a improcedência do lançamento consubstanciado no levantamento "GF – COOP TRABALHO", em razão da decisão definitiva do STF, submetida à sistemática da repercussão geral, no sentido de ser inconstitucional o fato gerador incidente sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de

cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991); (ii) determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, se mais benéfico ao sujeito passivo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) reconhecer a improcedência do lançamento consubstanciado no levantamento “GF – COOP TRABALHO”, em razão da decisão definitiva do STF, submetida à sistemática da repercussão geral, no sentido de ser inconstitucional o fato gerador incidente sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991); (ii) determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, se mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite