



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.006574/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.229 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente ELETROMEN INSTALAÇÕES ELÉTRICAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ABUSO DE DIREITO POR DUPLA APLICAÇÃO DE MULTA NÃO VERIFICADO

Sanção aplicada por descumprimento de dever instrumental não se confunde com multa de mora por ser instituto jurídico diverso.

APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES É SUJEITA À MULTA

Apresentar GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias constitui infração a dispositivo legal.

NULIDADE DE ATO ADMINISTRATIVO ALHEIO IMPOSSIBILIDADE DE EXAME

Inexiste possibilidade de análise de ato administrativo fora de seu competente processo.

EXCLUSÃO DO SIMPLES.DEDUÇÃO DE RECOLHIMENTOS DE MESMA NATUREZA

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.(Súmula CARF nº 76)

Recurso parcialmente procedente

Crédito Tributário mantido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, admitindo-se o aproveitamento dos recolhimentos efetuados na sistemática simplificada, nos termos decidido no processo principal (10950.005799/2008-19).

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

AUTUAÇÃO

Em 25/11/2008 foi lavrado o Auto de Infração DEBCAD n.º 37.194.871-1 para cobrança de multa em razão de descumprimento de dever instrumental referente às contribuições sociais do período de 01/2004 a 06/2007, CFL 68, **no valor de R\$ 121.724,33**, fls. 02 e ss.

Referida autuação está instruída por relatório fiscal circunstanciando fatos e fundamentos jurídicos, fls. 5 e ss, e por anexo que discrimina a apuração da sanção aplicada, fls. 9/10. Consta dos autos ação de fiscalização referente ao período de 01/2004 a 12/2007, Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0910500.2008.00487, iniciado em 01/10/2008, precisamente às 15:15, fls. 25 e ss e encerrado em 26/11/2008, fls. 29 e ss.

Em apertada síntese, **trata-se da cobrança de multa por não declarar toda a contribuição previdenciária devida entre 01/2004 a 06/2007.**

O lançamento das obrigações principais foi realizado ao amparo do PAF 10950.005799/2008-19.

Consta a fls. 30, cópia do Ato Declaratório Executivo - ADE n.º 45 da Delegacia da Receita Federal em Maringá - PR, de 28/10/2004 – DOU 01/11/2004, fls. 31, **excluindo o contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples).**

Foram juntadas também cópia de planilhas e outros documentos, fls. 9 e ss.

DEFESA

Em 24/12/2008, fls. 41 e ss, a empresa autuada apresentou impugnação, por seu advogado representada, argumentando, em síntese, não concordar com a decisão administrativa de exclusão do Simples e que este ato motivou a cobrança da multa; Alega que a sanção imposta está errada, pois, a seu entender, deveria considerar sua anterior aderência ao regime de tributação mais favorável, com afirmativa de boa fé, não tendo intenção de causar prejuízo ao Estado e, ainda, de que não infringiu a legislação vigente.

Pugnou ao final pelo acatamento de seus argumentos e cancelamento da autuação, juntando cópia de documentos conforme fls. 45 e ss.

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 06-24.510, de 20/11/2009, fls. 93 e ss, cuja ementa abaixo se expõe:

APRESENTAR A GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração a dispositivo legal.

Registre-se, porém, em razão de modificações na legislação que rege a sanção imposta, **o colegiado de primeiro grau entendeu pela aplicação da multa mais favorável ao contribuinte**, contudo, **a se verificar no momento do pagamento**, fls. 99:

Em face dos prazos acima citados, **entendemos que a verificação da multa mais benéfica para o contribuinte só poderá ser efetuada no momento do pagamento do tributo.**(grifo do autor)

(...)

Conclusão

Isto posto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo a multa aplicada, **sendo que o cálculo da mesma, de acordo com a nova sistemática implantada pela MP 499, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009 (DOU28/05/2009), deverá ser efetuado no momento do pagamento do valor lançado.**(grifo do autor)

O contribuinte foi regularmente notificado da decisão em 08/12/2009, conforme fls. 101/102.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente interpõe em 22/12/2009 recurso voluntário, fls. 108 e ss.

Ao ler a peça recursal, observa-se primeiramente serem as mesmas teses de defesa apresentadas na impugnação de fls. 41 e ss, já anteriormente descritas. **Destaque-se que o recurso traz pedido de anulação incidental do Ato Declaratório Executivo nº 45 citado**, já que o entende NULO DE PLENO DIREITO, apresentando várias posições doutrinárias.

O recorrente também alega que já foram imputadas multas pelo não recolhimento de contribuições sociais em autos de infração objeto da mesma fiscalização, tornando a autuação, *in casu*, abusiva nos seguintes termos:

2. Multar por não ter apresentado guias de recolhimento pela forma do Simples e repetir a multa por incorreção pelo mesmo fato, é abusar da penalização, e não pode prosperar pelas mezinhas razões de direito, moral e ética que se queira tomar.

Com a vénia devida, Senhores Conselheiros, a multa imposta e impugnada nesta oportunidade, é tal qual penalizar o delinqüente pela prática de homicídio e, ainda, puni-lo pelo porte da arma utilizada para a prática daquele delito.

Se os Autos de Infrações anteriores (37.194.869-0 e 37.194.865-7), já penalizaram pela maneira que a Recorrente apurou os débitos tributários, é mais do que certo que as guias foram preenchidas de acordo com o regime especial e atende os requisitos e condições deste, e não daquele convencional.

Por entender que o Ato Declaratório Executivo n.º 45 é nulo, requereu o seu cancelamento juntamente a autuação em discussão, vez que cumpriu os requisitos legais para a aderência ao Regime de Tributação Simples.

Juntou cópia de documentos conforme fls. 139 e ss.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

- Preliminar de dupla imposição de multa – abuso de direito

Argumenta o recorrente a exação ser abusiva em razão de outras aplicações de multa decorrentes da mesma fiscalização que sofreu.

Ao verificar a alegação, especialmente por citar os Autos de Infração DEBCAD n.º 37.194.869-0 e 37.194.865-7, fls. 111, verifico tratar daqueles combatidos nos Processos Administrativos Fiscais n.º 10950006572200882 e 10950005799200819, respectivamente.

Em exame à alegação, primeiramente constato que as autuações em referência aplicaram multas de mora, conforme a regência do art. 35, I, II e III da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999, legislação aplicável ao tempo do fato gerador, além de cobrarem o tributo em si.

Diferentemente, o Auto de Infração DEBCAD n.º 37.194.871-1 em julgamento neste contencioso trata de um DEVER INSTRUMENTAL, previsto conforme o art. 32, IV da Lei n.º 8.212, de 1991, redação dada pela Lei n.º 9.528, de 1997, de aplicação na data da ocorrência, cujo descumprimento leva à imposição da multa prevista nos §§ 4º e 5º do mesmo artigo, conforme redação desta lei:

"Art. 32....."

IV – informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	1/2 valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

§ 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. (grifo do autor)

Em consulta ao relatório de fls. 5, a *ratio essendi* da multa aplicada é a seguinte:

4. Diante dos fatos acima descritos, na verificação fiscal efetuada na empresa contribuinte, **constatamos que não foram informadas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, no período de 01/2004 a 06/2007, as contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa, correspondentes as remunerações pagas aos segurados empregados, como também as contribuições patronais que incidem sobre as retiradas de pró-labore, efetuadas pelos sócios, ambos fatos geradores verificados através das Folhas de Pagamento.**(grifo do autor)

5. Dispositivo legal infringido: artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei 8.212, de 24/07/1991.

Confundir multa de mora, sanção imposta pela falta de pagamento no prazo, com aquela discutida neste contencioso, decorrente de descumprimento de dever instrumental, as chamadas obrigações acessórias de direito tributário, tal como definidas no art. 113 da Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional – CTN, **é completamente descabido já que mistura institutos jurídicos totalmente diversos.**

Faço destaque à seguinte argumentação recursal:

Com a vénia devida, Senhores Conselheiros, a multa imposta e impugnada nesta oportunidade, é tal qual penalizar o delinqüente pela prática de homicídio e, ainda, puni-lo pelo porte da arma utilizada para a prática daquele delito.

Em que pese as respeitáveis alegações do recorrente, é imperioso compreender que o direito tributário em muito difere da esfera penal brasileira, para começar as responsabilidades tributárias infracionais são aferidas, por via de regra, independentemente de intenção (dolo) e também da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (resultado), nos termos do art. 136 do CTN, sendo estes, **dolo e resultado**, pilares no direito penal.

O princípio da consunção ou da absorção, que se extrai da alegação acima transcrita, **jamais poderia se aplicar a fatos jurídicos tributários tão distintos, para os quais a lei reservou tratamentos dispares.**

Por tudo posto, entendo não fazer jus a preliminar de mérito, que alega abuso de direito, pois não foi verificado, *in casu*.

- Mérito - anulação incidental do Ato Declaratório Executivo n.º 45

Ao verificar a peça recursal, com ampla apresentação de posições doutrinárias, **vejo que o cerne da defesa apresentada é a alegação de NULIDADE de um ato administrativo**, o ADE n.º 45, de 2004, que excluiu o recorrente de regime tributário diferenciado, **PORÉM, NÃO É O OBJETO JURÍDICO DO LANÇAMENTO** de fls. 2 e ss, que constituiu o crédito tributário em razão de descumprimento de dever instrumental.

Inexiste possibilidade, tal como já descrito na decisão *a quo*, de análise do ato fora de seu respectivo processo administrativo. Com efeito, consta cópia do Acórdão n.º 06-11.688 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA, fls. 32 e ss, referente ao Processo 10950.003275/2004-51, **que manteve a exclusão do Simples da recorrente.**

Somente seria passível de análise eventual efeito de uma anulação ou declaração de nulidade do ADE n.º 45, seja em âmbito administrativo ou judicial e pela autoridade competente, **em relação àqueles créditos tributários em discussão no presente contencioso.**

Isto posto, examinado o ato administrativo fiscal, constituinte do crédito tributário que consta dos autos, fls. 2 e ss, verifico que cumpriu os requisitos legais de validade conforme descritos nos arts. 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com ampla oportunidade de defesa.

Verifico também que o recurso apresentado argumenta nulidade que não cabe ao presente juízo analisar e ainda requer, em ato contínuo, a anulação da autuação aqui discutida, **sem contudo apresentar defesa contra esta.**

Quanto à alegação de erro de cálculo na exação, pois a seu entender deveria considerar sua anterior aderência ao regime de tributação mais favorável, aplico o precedente deste Conselho, abaixo transcrito:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Súmula CARF n.º 76)

CONCLUSÃO

Por tudo posto voto: (i) pela não aceitação da preliminar de nulidade em ato alheio ao processo; (ii) mantenho o entendimento **do colegiado de primeiro grau**, que aplicou o princípio da retroatividade benigna de dispositivo legal infracional, art. 106, II, “c” do CTN, **para que se verifique no momento do pagamento e aplique a penalidade menos severa** comparando a legislação utilizada na exação; (iii) no mérito dou parcial provimento ao Recurso

Voluntário interposto para que sejam deduzidas aquelas multas eventualmente lançadas em que haja recolhimento da obrigação principal na sistemática do Simples.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino