



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

Processo nº 10980.723827/2010-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.339 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente BRANCO GERENCIADORA DE SHOPPING CENTER S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

ADESÃO AO SIMPLES - FACULDADE DO CONTRIBUINTE

A legislação que trata do SIMPLES é clara no sentido de que a adesão ao referido sistema simplificado de tributação é uma faculdade que pode ser exercida pelas empresas mediante opção formal que, após análise, poderá ser ou não deferida pela autoridade administrativa. Não há possibilidade de a empresa abster-se do recolhimento das contribuições abrangidas pelo SIMPLES, se não efetuou a opção.

ERROS DE ESCRITA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA

Meros erros de escrita contidos no Relatório Fiscal que não prejudicam a compreensão da origem do lançamento não são capazes de levar à sua nulidade.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época, limitada a 75% (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente justificadamente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo o Relatório Fiscal, o fato gerador das contribuições lançadas são os pagamentos efetuados pela empresa aos segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas das folhas de pagamento, livros contábeis e extratos do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.

É informado que a empresa declarou indevidamente na GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social ser optante pelo SIMPLES.

Foi efetuada comunicação ao Ministério Público Federal em razão da ocorrência, em tese, do crime previsto nos incisos I e III do art. 337-A, do Código Penal, artigo este acrescido pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000.

Com a edição da Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou as multas aplicadas tanto no caso de descumprimento de obrigações acessórias como principais, a auditoria fiscal, sob o argumento de apurar a situação mais benéfica ao sujeito passivo com base no disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, efetuou o cálculo da multa pela legislação anterior e pela legislação superveniente, a fim de verificar a melhor situação para o contribuinte.

Para tanto, efetuou a soma da multa pelo descumprimento da obrigação acessória de declarar os fatos geradores em GFIP, prevista no art. 32, inciso IV e §§ 3º e 5º, Lei nº 8.212/1991, com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 e comparou o resultado com a multa de ofício prevista na Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I, que passou a ser aplicada por força do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009.

Em algumas competências, a situação mais favorável foi a aplicação da legislação anterior e em outras a aplicação da legislação atual.

Assim, a auditoria fiscal criou três levantamentos distintos a saber, levantamento FP – Folha de pagamento que compreende as competências em que a multa mais benéfica é a prevista na legislação anterior, levantamento FP1 – Folha de pagamento para as competências em que a multa mais benéfica foi aquela aplicada segundo a legislação atual para fatos geradores ocorridos antes da MP 449/2008 e levantamento FP2 – Folha de pagamento para as competências posteriores à MP 449/2008, onde foi aplicada a multa de ofício sem comparativo.

A autuada teve ciência do lançamento em 08/10/2010 e apresentou defesa alegando que se enquadraria no SIMPLES Nacional e manifesta sua irrisignação por ter sido excluída do referido sistema por ato unilateral da administração.

Entende que é ônus do Fisco fazer prova de que a empresa optante pelo SIMPLES não exerce as atividades constantes do seu contrato social.

Argumenta que não é obrigada ao recolhimento da contribuição patronal e a destinada ao RAT/SAT, uma vez que a lei do SIMPLES Nacional prevê que as empresas optantes estão desobrigadas do recolhimento de tais contribuições.

Alega que apesar de mencionado no Relatório Fiscal o art. 25, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, nenhum trabalhador rural prestou serviços à impugnante.

Questiona não ter sido intimada a apresentar ou prestar esclarecimentos sobre o ocorrido tendo somente sofrido a aplicação da multa de ofício de forma arbitrária.

Considera a legislação do SIMPLES inconstitucional e requer que o auto de infração seja extinto pelas razões apresentadas.

Pelo Acórdão nº 02-35.492, a 6ª turma da DRJ/Belo Horizonte considerou a autuação procedente.

Salienta a decisão de primeira instância que a fiscalização não relatou qualquer ato de exclusão da empresa do SIMPLES e, sim, que esta declarou indevidamente na GFIP ser optante pelo SIMPLES.

É informado que em consulta efetuada nos sistemas da Receita Federal, não consta a opção da impugnante pelo referido sistema simplificado de tributação.

Quanto à menção do art. 25, inciso II, da Lei nº 8.212/1991 no Relatório Fiscal, o Relator afirma que realmente foi mencionado de forma equivocada pela auditoria fiscal, entretanto, trata-se de um erro de escrita, incapaz de invalidar o lançamento, uma vez que toda a fundamentação legal que o amparou foi informada ao contribuinte em relatório próprio.

Contra tal decisão, a autuada apresenta recurso tempestivo onde efetua a repetição das alegações de defesa e argumenta que apesar da decisão afirmar que não houve exclusão da empresa do SIMPLES uma vez que ela não teria optado por tal regime de tributação, não junta nenhum documento que possa comprovar o alegado.

Questiona o entendimento contido na decisão recorrida de que um erro de escrita no Relatório Fiscal não invalidaria o lançamento e conclui que se assim for, os contribuintes ficariam à mercê do Fisco nos autos de infrações que contém erro e que podem causar prejuízo.

Assim, afirma que o erro formal no relatório pode ser entendido como “fiel descrição do fato infringente” e que o auto de infração recorrido deve ser declarado nulo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente centra sua argumentação no entendimento de que cumpre os requisitos para ser optante pelo SIMPLES e como tal não estaria obrigada ao recolhimento da contribuição patronal.

Por sua vez, a decisão recorrida esclarece que não houve qualquer menção, por parte da auditoria fiscal, de ato de exclusão da empresa do SIMPLES, além disso, verificou nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil que a recorrente não havia aderido ao referido sistema de tributação.

Não assiste razão à recorrente.

A Lei nº 9.317/1996 instituiu o SIMPLES e estabelecia o seguinte:

*Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, **poderá optar** pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES. (.....)*

Art. 8º A opção pelo SIMPLES dar-se-á mediante a inscrição da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda - CGC/MF, quando o contribuinte prestará todas as informações necessárias, inclusive quanto:

I - especificação dos impostos, dos quais é contribuinte (IPI, ICMS ou ISS);

II - ao porte da pessoa jurídica (microempresa ou empresa de pequeno porte).

§ 1º As pessoas jurídicas já devidamente cadastradas no CGC/MF exercerão sua opção pelo SIMPLES mediante alteração cadastral.

§ 2º A opção exercida de conformidade com este artigo submeterá a pessoa jurídica à sistemática do SIMPLES a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente, sendo definitiva para todo o período.

§ 3º Excepcionalmente, no ano-calendário de 1997, a opção poderá ser efetuada até 31 de março, com efeitos a partir de 1º de janeiro daquele ano.

§ 4º O prazo para a opção a que se refere o parágrafo anterior poderá ser prorrogado por ato da Secretaria da Receita Federal.

§ 5º As pessoas jurídicas inscritas no SIMPLES deverão manter em seus estabelecimentos, em local visível ao público, placa indicativa que esclareça tratar-se de microempresa ou empresa de pequeno porte inscrita no SIMPLES.

§ 6º O indeferimento da opção pelo SIMPLES, mediante despacho decisório de autoridade da Secretaria da Receita Federal, submeter-se-á ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) (g.n.)

Como se vê, a opção pelo SIMPLES era uma faculdade concedida às empresas que atendessem aos requisitos, porém, o exercício dessa faculdade se daria por meio de pedido formal a ser submetido à apreciação da autoridade administrativa que poderia deferir-lo ou não.

A Lei nº 9.317/1996 foi revogada pela Lei Complementar nº 123/2006, entretanto, a nova legislação manteve a adesão ao SIMPLES como uma faculdade do contribuinte, conforme se percebe dos trechos abaixo transcritos.

Art. 16. A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irrevogável para todo o ano-calendário.

§ 1º Para efeito de enquadramento no Simples Nacional, considerar-se-á microempresa ou empresa de pequeno porte aquela cuja receita bruta no ano-calendário anterior ao da opção esteja compreendida dentro dos limites previstos no art. 3º desta Lei Complementar. (...)

§ 2º A opção de que trata o caput deste artigo deverá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 3º A opção produzirá efeitos a partir da data do início de atividade, desde que exercida nos termos, prazo e condições a serem estabelecidos no ato do Comitê Gestor a que se refere o caput deste artigo.

*§ 4º Serão consideradas inscritas no Simples Nacional, em 1º de julho de 2007, as microempresas e empresas de pequeno porte **regularmente optantes pelo regime tributário** de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, salvo as que estiverem impedidas de optar por alguma vedação imposta por esta Lei Complementar.*

§ 5º O Comitê Gestor regulamentará a opção automática prevista no § 4º deste artigo.

§ 6º O indeferimento da opção pelo Simples Nacional será formalizado mediante ato da Administração Tributária segundo regulamentação do Comitê Gestor. (g.n.)

Como se vê, a legislação que rege a matéria é clara no sentido de que o usufruto do sistema diferenciado de tributação é feito mediante opção por parte da empresa.

A decisão recorrida menciona que foi feita pesquisa no banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e não consta que a empresa tenha optado pelo SIMPLES. A recorrente, por sua vez, põe em dúvida a informação, sob o argumento de que nenhuma prova do alegado teria sido juntada aos autos.

Cumprido dizer que a afirmação da autoridade julgadora de primeira instância merece fé. Ademais, toda a questão a respeito de uma suposta opção pelo SIMPLES foi trazida pela empresa em sua defesa e cabia a ela, então, trazer as provas da alegada opção.

A recorrente solicita que o lançamento seja declarado nulo em razão da menção equivocada no Relatório Fiscal do art. 25, inciso II, da Lei nº 8.212/1991 que trata da contribuição do produtor rural incidente sobre a comercialização de sua produção.

Resta claro que tratou-se de mero erro de escrita da auditoria fiscal, uma vez que nenhuma menção àquela contribuição foi efetuada no Relatório Fiscal ou qualquer outro documento dos autos, inclusive, o Relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD.

A descrição dos fatos geradores, como a informação sobre as alíquotas aplicadas deixam claro a origem do lançamento, qual seja, contribuições patronais incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais apuradas em folhas de pagamento, as quais não foram recolhidas em razão de a empresa ter informado em GFIP situação de optante pelo SIMPLES quando, na realidade, não havia aderido àquele sistema de tributação.

Pela razão acima, carece de fundamento a alegação da recorrente de que o lançamento deveria ser declarado nulo pela qual ausência da “fiel descrição do fato infrigente”.

Quanto às multas aplicadas, de mora e de ofício, cumpre dizer que o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para apurar a situação mais favorável, considerando multas de naturezas diversas (de mora, por descumprimento de obrigação acessória e de ofício) não encontra respaldo no arcabouço jurídico existente.

À época dos fatos geradores, vigia a o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação abaixo:

Lei nº 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias

da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (g.n.)

Como se vê da leitura do dispositivo, a multa prevista tinha natureza moratória e era devida inclusive no caso no recolhimento espontâneo por parte do contribuinte.

Além da multa de mora, a Lei nº 8.212/1991 previa a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, dentre as quais a omissão de fatos geradores em GFIP.

A Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, além de alterar a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, revogou todos os seus incisos e parágrafos e incluiu na mesma lei o art. 35-A, *in verbis*:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os dispositivos da Lei 9.430/1996, por sua vez dispõe o seguinte:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A Lei nº 9.430/1996 traz disposições a respeito do lançamento de tributos e contribuições cuja arrecadação era da então Secretaria da Receita Federal, atualmente Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Já o lançamento das contribuições objeto desta autuação obedeciam as disposições de lei específica, no caso, a Lei nº 8.212/1991.

Depreende-se das alterações trazidas pela MP 449/2008, a instituição da multa de ofício, situação inexistente anteriormente.

A auditoria fiscal ao fazer as comparações entre multa de mora mais multa por descumprimento de obrigação acessória e multa de ofício de 75% busca amparo no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN que trata das possibilidades de retroação da lei. Tal artigo dispõe os seguinte:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (g.n.)

O dispositivo em questão não se aplica ao caso, uma vez que a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 tem natureza diversa da multa de ofício prevista na legislação atual.

Assim, deve-se cumprir o que dispõe o artigo 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Portanto, não há que se falar em aplicação de multa de ofício para fatos geradores ocorridos em períodos anteriores à edição da Medida Provisória 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Aplica-se, sim, o artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 na redação anterior às alterações trazidas pela citada Medida Provisória.

Há que se ressaltar que a multa de mora, no decorrer do contencioso administrativo era escalonada podendo chegar a 100%, no caso de execução fiscal.

Assim, em obediência ao princípio da razoabilidade, a multa deve ser aplicada observando-se o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, porém, não deve ultrapassar o percentual de 75% que correspondente à multa de ofício prevista na legislação atual

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

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

É como voto.

Ana Maria Bandeira