



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

Processo nº 11020.002052/2009-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.418 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CÍRCULO OPERÁRIO CAXIENSE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/12/2007

PROCESSOS CONEXOS. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA MULTA PELA FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.

Sendo declarada a procedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de contabilização das contribuições devidas.

PREVIDENCIÁRIO. AUTO-DE-INFRAÇÃO: FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS. INFRAÇÃO.

Ao deixar de contabilizar as contribuições patronais devidas, a empresa incorre em infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

MULTA POR FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES. CUMULAÇÃO COM MULTA POR INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INOCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Há a possibilidade legal de aplicação conjunta de multa por descumprimento da obrigação principal com a multa por falta de escrituração das contribuições, sem que isso venha a caracterizar *bis in idem*.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 35 DA LEI N. 8.212/1991 NA REDAÇÃO ATUAL.

O limite da multa previsto na redação do § 2.º do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996, não se aplica às situações de descumprimento de obrigações acessórias.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Leo Meirelles do Amaral, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 10-24.968 de lavra da 6.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Porto Alegre (RS), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI nº 37.218.775-7.

A lavratura foi efetuada para aplicação de multa pelo fato da empresa acima identificada ter deixado de lançar em títulos próprios de sua contabilidade no período de 02 a 12/2007, de forma discriminada, as contribuições previdenciárias a cargo da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as contribuições destinadas e outras entidades (terceiros).

O relatório fiscal da infração informa que a autuada, após tomar ciência (em 02/2007) do cancelamento da isenção das contribuições sociais/previdenciárias, deveria ter efetuado os registros das contribuições devidas à seguridade social e a terceiros e não o fez.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa registra que em ação fiscal anterior foi lavrado contra este sujeito passivo, o Auto de Infração nº 35.869.444-2, por infração ao art. 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/91 (por não exibição de livros e/ou documentos relacionados com as contribuições previdenciárias), transitado em julgado administrativo em 09/12/2005, restando configurada, para infrações posteriores a 12/2005, a circunstância agravante de reincidência genérica prevista no art. 290, V, do RPS, aplicando-se, por conseguinte a multa no dobro do valor mínimo.

Acerca da perda da isenção, o fisco assim se pronunciou:

“3. Da perda da isenção patronal:

3.1. Da ação fiscal desenvolvida no Círculo Operário Caxiense em 2005, resultou na Informação Fiscal nº 35249.00029312005-10, para fins de cancelamento de isenção. Emitida a Decisão Notificação DN nº 19.422.4100112007, determinando o cancelamento da isenção patronal a partir de 01/01/1995, o que foi feito através do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 19.422.1/001/2007, de 16/02/2007. Da decisão, o Círculo Operário Caxiense não apresentou recurso na esfera administrativa. Ajuizou Ação Ordinária nº 2008.71.07.000464-2/RS, pretendendo a anulação do referido Ato (Liminar/Antecipação da Tutela indeferido em 17/06/2008) e Agravo de Instrumento nº 2008.04.00.023771-0/RS, contra a decisão da ação ordinária que indeferiu o pedido de antecipação dos efeitos da tutela (convertido em agravo retido, em 09/07/2008).”

Os documentos que dão suporte às conclusões do fisco foram anexados ao relatório do AI nº 37.218.772-2, onde foram apuradas as contribuições previdenciárias

patronais, formalizado com os elementos de prova relacionados aos créditos apurados na presente ação fiscal, ao qual o presente processo foi apensado.

Cientificado do lançamento em 19/06/2009, a autuada apresentou impugnação, cujas razões não foram acolhidas pelo órgão de primeira instância.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual em apertada síntese apresentou os pontos abaixo.

Afirma que cumpre integralmente com seus objetivos estatutários, mencionando todas as atividades assistenciais e de promoção à saúde que desenvolve.

Apresenta títulos e registros que lhe foram outorgados em razão das suas ações na área de assistência social, quais sejam:

a) Registro no Conselho Nacional de Assistência Social, conforme Processo n. 00000.044804/1952-00, sessão de 03/10/1952;

b) Primeiro Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (atual Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social), processo n.º 00000.061883/1963-00, concedido em 20/08/1963;

c) Atestado de Registro no Conselho Municipal de Assistência Social, sob o n. 015/2009;

d) Declaração de Utilidade Pública Federal, pelo Decreto n. 64.309, de 07/04/1969, publicado no Diário Oficial da ' União de 09/04/1969;

e) Declaração de Utilidade Pública Estadual, Decreto n.º 13.558/62, de 09 de maio de 1962;

f) Declaração de Utilidade Pública Municipal, Lei n. 973, de 17/06/1960;

g) Registro no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente sob o n.º 119/99.

Ressalta que, desde 1963, o Círculo Operário Caxiense teve continuamente deferidos os seus pedidos de renovação do CEBAS, sendo o último com validade até 31/12/2009.

Diante de todos esse elementos, afirma não se sustentar o argumento do fisco de que as contribuições seriam devidas em razão do cancelamento do seu direito à isenção, decorrente do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n. 19.422.1/001/2004, de 16/02/2007.

Nesse sentido, assevera que atende a todos os requisitos previstos no art. 14 do CTN, além ter demonstrado nos autos que preenche integralmente os requisitos constitucionais e infraconstitucionais necessários para que se revista da característica de imune ao recolhimento das contribuições sociais. Apresenta jurisprudência que militaria em seu favor.

Sustenta que não poderia ser afastada pela turma julgadora a preliminar de nulidade do AI pelo incorreto enquadramento da recorrente no “FPAS 515”, distinto daquele ao qual deveria ser enquadrada – “FPAS 639”. Isso porque o único fundamento em que se sustenta o acórdão recorrido é o Ato Cancelatório, que não tem força necessária a desconstituir

a condição de entidade de utilidade pública, a qual foi concedida à recorrente mediante minucioso processo administrativo voltado à esmerada análise do cumprimento dos requisitos legais aplicáveis.

Assevera que sobre o mesmo fato gerador aplicou-se multa de mora e multa punitiva por infração à legislação tributária, ensejando dupla punição ao contribuinte, conduta vedada, pois pressupõe a imposição de um *bis in idem* ao agente pela prática de um ilícito apenas.

Alega que a multa foi aplicada incorretamente, posto que não foi observada a retroatividade benéfica da nova legislação, a qual conduziria à imposição da multa no patamar fixado no art. 61 da Lei n. 9.430/1996, ou seja, no máximo, 20% das contribuições devidas.

Ao final pede o cancelamento do AI, ou a sua retificação de modo que sejam saneadas as irregularidades ocorridas na apuração fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Conexão com os processos de exigência de obrigação principal

O AI sob cuidado guarda conexão com os processos de exigência de obrigação principal a seguir:

a) PA n. 11020.002054/2009-34 (AI n. 37.218.772-2): exigência das contribuições patronais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, além das contribuição incidente sobre os valores pagos a cooperativas médicas, cujas bases de cálculo foram destacadas nas faturas;

b) PA n. 11020.002055/2009-89 (AI n.º 37.218.773-0): exigência da contribuições para outras entidades ou fundos incidente sobre a remuneração paga aos empregados.

Ambos os lançamentos abarcam o mesmo período de apuração que o presente AI e tiveram julgamento minutos atrás, cujos resultados foram pela negativa de provimento aos recursos do sujeito passivo.

O entendimento majoritário nessa Turma de Julgamento é que o julgamento dos AI decorrentes de aplicação de multa por falta de escrituração das contribuições devidas deve levar em consideração o que ficou decidido nos AI para exigência das referidas contribuições.

Assim, os resultados dos julgamentos das lavraturas para cobrança das contribuições têm sido aplicados automaticamente nas demandas em que é discutida a exigência de escrituração em títulos próprios das contribuições devidas.

Vejam esse julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, que trata da conexão entre processos envolvendo obrigações principal e acessória:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCESSOS CONEXOS. O presente auto de infração diz respeito à infringência ao art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, por ter o contribuinte apresentado Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo nº 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Foi declarado nulo em virtude da declaração da

nulidade, por vício formal, da NFLD (processo nº 35554.005633/200626) que continha os lançamentos referentes aos fatos geradores tidos como não declarados, em decorrência da conexão existente entre o presente auto de infração e a referida NFLD. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo nº 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Nos termos em que disciplina o art. 49, § 7º do anexo II da Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, os processos conexos, decorrentes ou reflexos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio.

(Acórdão 9202-001.244, Rel Conselheiro Elias Sampaio Freire, 08/02/2011)

Assim, os pontos que envolvem a perda da isenção da autuada e a improcedência das contribuições incidentes sobre faturas emitidas por cooperativas de trabalho médico serão tratados da mesma forma que o foram no julgamento dos lançamentos das obrigações principais conexas. Portanto, nessas questões reitero o entendimento de que não assiste razão à recorrente em seus argumentos.

Duplicidade na aplicação das multas

Acusa o sujeito passivo a ocorrência de *bis in idem*, caracterizado pela aplicação de multa por descumprimento da obrigação principal com a multa relativa ao descumprimento da obrigação acessória.

Esse raciocínio não se coaduna com as disposições do Código Tributário Nacional. É que no seu texto está bem nítida a distinção entre a obrigação tributária principal, que consiste no adimplemento do dever de pagar o tributo e a obrigação tributária acessória, vinculada às prestações positivas e negativas no interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos e cuja desobediência dá ensejo à aplicação de penalidade pecuniária.

Eis as disposições do referido Codex sobre o tema:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Verifica-se, portanto, que a multa imposta pelo não recolhimento do tributo tem natureza jurídica distinta daquela aplicada pelo não cumprimento de um dever instrumental (obrigação acessória).

Somente caberia a interpretação de que ocorrera bis in idem se as causas jurídicas para aplicação das duas multas se confundissem, fato que não se verifica na espécie, posto que é diversa a incidência, uma decorre do descumprimento das obrigações tributárias principais (obrigação de dar, recolher tributos) e a outra tem razão de ser no inadimplemento da obrigação acessória (obrigação de fazer).

Esse raciocínio é corroborado em decisão proferida pelo STJ no Resp 1182354/PE, in verbis:

“STJ RECURSO ESPECIAL REsp 1182354 PE 2009/01734755 (STJ). Data de publicação: 30/06/2010

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ART. 32 DA LEI 8.212 /1991. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

SÚMULA 282 /STF. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (ENTREGA DE GFIP). MULTA PELO INADIMPLEMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (OBRIGAÇÃO PRINCIPAL). BIS IN IDEM. NÃO OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. FUNDAMENTO INATACADO.

SÚMULA 283 /STF.

(...).

3. Hipótese em que foram aplicadas quatro multas, cujos fatos geradores são: a) ausência de entrega de declaração dos valores pagos a clubes de futebol, decorrentes de contratos de publicidade; b) inadimplemento das respectivas contribuições previdenciárias incidentes; c) ausência de declaração, na GFIP, dos salários pagos aos empregados do recorrido; e d) inadimplemento do tributo incidente sobre a referida folha de salários.

4. Não se confundem as multas impostas em razão do descumprimento das obrigações tributárias principal (recolher tributos) e acessória (inobservância da legislação tributária que impõe prestações positivas – como entregar declarações sobre a ocorrência de situações tributáveis – ou negativas, instituídas no interesse da arrecadação ou fiscalização). (grifei).

5. A título exemplificativo, são plenamente cumuláveis as multas impostas pelo inadimplemento do Imposto de Renda (obrigação principal) e pelo atraso na entrega da Declaração Anual de Ajuste (obrigação acessória).

6. Em consequência, merece reforma o acórdão que se fundamentou na vedação do bis in idem para excluir as multas cominadas pelo descumprimento das obrigações acessórias.

(...).

8. *Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.*

(...)."(grifamos)

Deixo de acolher, assim, o argumento de *bis in idem* tributário suscitado pela recorrente.

Aplicação da multa

Requer o sujeito passivo a aplicação retroativa da multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada ao dispositivo em questão pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que deu a seguinte redação:

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).

O referido art. 61 da Lei nº 9.430/1996 assim prescreve:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§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.

(...)

Estes dispositivos, como se percebe da redação, aplicam-se aos casos em que inexistente lançamento de ofício, ou seja quando há recolhimento espontâneo. Mas a situação posta a discussão neste processo é a imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, não sendo cabível a aplicação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 à espécie.

Diante das considerações acima expostas, não há como se aplicar na situação em tela o limite explicitado no § 2.º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, como requer o sujeito passivo.

Verifico que a multa no presente AI foi aplicada corretamente com esteio no art.283, II, letra "a" do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/199.

A agravante de reincidência genérica foi demonstrada no relato do fisco, justificando a imposição da penalidade no dobro do valor mínimo, conforme previsão do inciso IV do art. 292 do mesmo Regulamento.

Assim, não há reparos a serem feitos no procedimento do fisco quanto à fixação do valor da multa.

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.