



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

Processo n° 11065.002713/2009-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-002.926 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente PL FUNDIÇÃO E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2009

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL QUE NÃO INTEGRAVA O QUADRO SOCIETÁRIO.

A distribuição de lucros realizada a contribuinte individual, como se segurado empresário fosse, deve compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. ÔNUS DA PROVA DO FISCO.

Não é necessária a produção de prova pericial quando o relatório fiscal e as demais peças constantes no auto de infração demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara.

RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

Tendo-se em conta a alteração da legislação que trata das multas previdenciárias, deve-se analisar a situação específica de cada caso e optar pela penalidade que seja mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria 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%, vencido o Conselheiro Thiago Taborda Simões que limitava a multa ao percentual de 20%.

Julio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Thiago Taborda Simões, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de NFLD lavrada em 23/11/2009, decorrente do não recolhimento dos valores referentes às contribuições da empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, aos segurados empregados e contribuintes individuais e da contribuição ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT), no período de 01/01/2004 a 30/06/2009.

A Recorrente interpôs impugnação (fls. 134/193) requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS, ao analisar o presente caso (fls. 197/201), julgou o lançamento procedente, entendendo que: (i) as circunstâncias que ensejaram o lançamento estão descritas com suficiente clareza e especificidade, de modo a circunscrever o objeto do processo administrativo e à permitir a ampla defesa do contribuinte; (ii) insustentável o pedido de perícia contábil de caráter genérico, sem a formalização de quesitos e a indicação de assistente técnico; (iii) as contribuições previdenciárias estão sujeitas à atualização pela taxa SELIC; (iv) nas competências compreendidas entre 01/2004 a 11/2005 e 10/2007 a 10/2008 aplicou-se a multa de ofício de 75%, por ser mais benéfica, e nas demais competências a multa vigente à época dos fatos geradores; e (v) a DRF deverá diligenciar sobre a alegação de inclusão destes valores em parcelamento.

Por ocasião do julgamento da DRJ, a julgadora Cecilia Dutra Pillar proferiu declaração de voto (fl. 202) informando que concordou com as conclusões proferidas, todavia destacou que: (i) a Recorrente não comprova que incluiu as contribuições desta presente autuação no pedido de parcelamento; e (ii) a DRJ deveria diligenciar para verificar se realmente parte dos valores foram parcelados.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 208/215) argumentando que: (i) os valores pagos a Alberto Blazina Krieger e Rafael Plangg a título de remuneração são, na verdade, valores decorrentes de distribuição de lucros de exercícios passados, não podendo integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias; e (ii) é necessária a produção de prova pericial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente defende que os valores pagos a Alberto Blazina Krieger e Rafael Plangg a título de remuneração são, na verdade, valores decorrentes de distribuição de lucros de exercícios passados, não podendo integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Alega que *“a parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período base não encerrado, que exceder ao valores apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais. Essa disposição não abrange a distribuição do lucro presumido, calculado conforme indicado nesse item, após o encerramento do trimestre correspondente”*. Na sequência, conclui que *“nesta senda, no caso dos Sr. Alberto Blazina Krieger e Rafael Plangg, não, em sendo distribuição de lucros, não podem integrar a base de cálculo dos presente Auto de Infração, para apuração de contribuição social, sobre rubrica inaplicável”* (fl. 213).

Contudo, em que pese a argumentação desenvolvida pela empresa, ficou constatado que o Sr. Alberto Blazina Krieger integrou a sociedade como sócio somente em 15/09/2006, ou seja, apenas a partir deste período fazia jus a distribuição de lucros por parte da Recorrente sem a incidência das contribuições previdenciárias, mediante redução da conta de lucros acumulados, conforme previsto no art. 201, § 1º do Decreto nº 3.048/99, *in verbis*:

“Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de: (...)

*§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e **excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário**, observados os termos do inciso II do § 5º”*.

Desta forma, considerando que em 30/12/2004 o Sr. Alberto Blazina Krieger não integrava os quadros societários da Recorrente, o pagamento a ele realizado, mediante redução da conta de lucros acumulados, como destacado no relatório fiscal, foi corretamente considerado como remuneração à contribuinte individual.

Ademais, os argumentos desenvolvidos no recurso voluntário apresentado condizem apenas com o tópico 4.3 do relatório fiscal (fl. 58), uma vez que se insurgem apenas quanto a não-incidência das contribuições previdenciárias sobre as parceladas relativas a

distribuição de lucros aos sócios, não tratando em nenhum ponto sobre as remunerações pagas a título de “comissão de vendas”, “assessoria técnica” e “pró-labore”.

Vale destacar, também, que embora a Recorrente mencione em seu recurso que sobre os valores pagos a título de distribuição de lucros ao Sr. Rafael Plangg não deveria incidir as contribuições previdenciárias, cumpre ressaltar que este não recebeu qualquer remuneração sobre esta rubrica, mas sim, somente a título de “assessoria técnica”, questão esta sobre a qual a Recorrente não se insurge.

Por sua vez, a Recorrente alega que seria necessária uma perícia para que, de fato, fosse constatada a situação trazida na presente autuação, em prol da verdade material.

Ocorre que, analisando o relatório fiscal e os argumentos apresentados pela Recorrente em seu recurso, verifica-se que esta não pretendeu rebater nenhuma das situações expostas, as quais demonstram claramente as infrações cometidas, limitando-se a Recorrente à alegar que a presente autuação carece de uma perícia técnica, sem demonstrar, efetivamente, quais são os pontos que devem ser esclarecidos e juntado documentos que sustentem a eventual irregularidade cometida pela fiscalização.

Por fim, constata-se que foi aplicada em parte dos valores exigidos a penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, multa de ofício de 75%, e em outra as penalidades trazidas pelos arts. 32, § 5º e 35 da Lei nº 8.212/91, antes da alteração promovida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Contudo, o cálculo realizado pelo fiscal está totalmente equivocado (fls. 70/71), haja vista que utiliza como parâmetro não só a penalidade por descumprimento de obrigação principal, como também a penalidade por descumprimento de obrigação acessória para aferir qual seria a penalidade mais benéfica a ser aplicada.

Em relação ao descumprimento de obrigação principal, a penalidade anteriormente prevista, que variava de acordo com a fase processual do lançamento, conforme a redação revogada do art. 35 da Lei nº 8.212/1991¹, passou a ser regulamentada pelo art. 44, da Lei nº 9.430/96², que prevê multa de 75%, e que foi utilizada pela Autoridade Fiscal na presente autuação.

Ademais, quando do descumprimento de alguma obrigação acessória, na sistemática anterior, a infração relativa à omissão de fatos geradores em GFIP era punida com a

¹ “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; (...)”

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa, conforme o extinto § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991³.

Pois bem. Analisando as sanções aplicadas no presente caso à luz das alterações levadas a efeito pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, verifica-se, através do quadro comparativo da multa aplicada (fls. 70/71), que a Autoridade Tributária equivocou-se em suas premissas, trazendo na coluna correspondente ao que seria devido antes do advento da MP nº 449/2008 os valores relativos ao descumprimento da obrigação **principal e acessória**, e na coluna correspondente ao que seria devido após o advento da já mencionada lei apenas o valor da multa decorrente do descumprimento da obrigação principal.

Para esclarecer a presente questão, em relação à primeira competência objeto desta autuação (01/2004), exemplificativamente, a multa por não ter recolhido a contribuição previdenciária no valor de R\$ 2.145,46, antes da nova lei, seria de R\$ 514,91 (24%), e após o advento da lei seria de R\$ 1.609,10 (75%).

No entanto, para fins de compor o valor devido pela legislação antiga, a autoridade fiscal somou a multa anteriormente aplicada para os casos de não recolhimento do tributo (24%) com a multa anteriormente aplicada para os casos de descumprimento de obrigação acessória (100% do valor não declarado), chegando no valor parâmetro de **R\$ 2.660,37** (R\$ 514,91 + R\$ 2.145,46).

Ou seja, pelo cálculo da autoridade fiscal, a multa atualmente vigente sempre será mais benéfica, posto que se está comparando a alíquota de 75% contra uma alíquota de 124%.

Na prática, se a autoridade fiscal deixasse de realizar o tendencioso quadro comparativo de multas, e lavrasse duas notificações independentes, uma com base no antigo art. 35 e outra com base no atual art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, restaria claro que o valor consubstanciado na notificação efetuada com base na legislação antiga seria inferior, em conclusão totalmente contrária ao presenciado neste caso.

Da mesma forma, a autoridade administrativa deveria comparar separadamente as multas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, ou seja, contrapondo o cálculo feito com base no antigo art. 32 da Lei nº 8.212/1991 com o atual art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, vez que ambos versam sobre como proceder nas suas respectivas épocas nos casos de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Destarte, verifica-se que a autoridade fiscal não pode considerar a multa por descumprimento de obrigações acessórias nos casos em que sequer está se discutindo essa natureza de infração (tal como aqui presenciado), sob pena de negativa de vigência ao art. 106 do CTN.

Sendo assim, para que seja dado o efetivo cumprimento à retroatividade benigna de que trata o art. 106, inc. II, “c”, do CTN, é mister que a multa seja recalculada, a fim de que seja imposta a penalidade mais benéfica ao contribuinte, qual seja, a prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, visto que, até o presente momento, a multa não atingiria o patamar de 75% previsto no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

³ “§ 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”.

Por fim, em que pese a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a presente autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal.

Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 limita-se ao percentual de 75% do valor principal, deve esta ser aplicada caso a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) supere o seu patamar.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para redução da multa aplicada, a qual deverá ser exigida nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, conforme a fundamentação supra, limitando-se ao percentual de 75%, previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues