



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

Processo n° 11634.000366/2010-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.531 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2014
Matéria Contribuinte Individual
Recorrente MUNICÍPIO DE LONDRINA - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2008, 01/12/2008 a 31/12/2008

Ementa:

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração e demais rendimentos do trabalho recebidos pelas pessoas físicas.

MULTA MORATÓRIA E MULTA DE OFÍCIO

A multa moratória deve ser aplicada conforme previa o art. 35, II, da Lei n.º 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/12/2008. Para a competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, multa de ofício. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Sessão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam excluídos do lançamento os fatos geradores relativos à servidora Rita de Castro Maistro e para que a multa aplicada nas competências até 11/2008, inclusive, obedeça ao disposto no artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leonardo Henrique Pires Lopes.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração de Obrigação Principal lavrado em 20/04/2010 e cientificado ao sujeito passivo em 26/04/2010, de contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais que prestaram serviço ao município nas competências de 01/2005 a 10/2008 e 12/2008.

O Relatório Fiscal de fls. 24/27, traz que o crédito refere-se às diferenças apuradas no cotejamento das GFIP's informadas e entregues na rede bancária pelo contribuinte e os valores constantes das notas de empenho, recibos de pagamento, balancetes contábeis e planilhas dos exercícios de 2005 a 2008. Aduz o relatório, que embora intimado, o contribuinte não apresentou as folhas de pagamento relativas aos contribuintes individuais.

Para subsidiar o lançamento o Fisco juntou às fls. 28/65, discriminativo com a competência, data, número do empenho, nome, CPF, valor pago, teto da contribuição, retenção, número da conta de despesa e histórico contábil de todos os contribuinte individuais considerados na autuação.

A prestação de serviços se deu nas seguintes atividades: Prestação de Serviços no Conselho de Contribuintes, Honorários Advocáticos, Elaboração de Parecer Técnico Turismo, Elaboração Quesitos Prova Concurso, Prestação de Serviço Programa Cultural, Prestação de Serviço Programa Alfabetização, Prestação Serviço Fotografia, Prestação Serviços Contábeis, Prestação Serviços Confecção de Bonecas, Palestras, etc.

Após a impugnação e frente aos documentos acostados, os autos baixaram em diligência, fls. 3027/3035, para que o Fisco se manifestasse quanto às considerações do contribuinte acerca de que já havia promovido o recolhimento das contribuições de praticamente todos os contribuintes lançados; que foram cobrados honorários de procuradores públicos do município para os quais possui regime próprio de previdência; que as contribuições relativas a jetons já foram recolhidas; que os pagamentos a conselheiros municipais não sofrem incidência contributiva previdenciária.

Informação Fiscal de fls. 3809/3821, diz que todos os documentos acostados pela recorrente foram analisados, com a abertura de procedimento de diligência junto ao Município, sendo que o próprio pessoal responsável pelo departamento que recebeu o Fisco, não conseguiu consolidar os valores efetivamente devidos e os já recolhidos; que o contribuinte não identificou nominalmente, tampouco mensalmente quais trabalhadores e suas bases de cálculo faziam parte das GPS ou da retenção ou desconto do Fundo de Participação dos Municípios; que todos os trabalhadores declarados nas GFIP's foram deduzidos do lançamento; que não foram juntadas provas de que os valores pagos para advogados se referiam a verbas sucumbenciais; que os pagamentos para os advogados eram efetuados por rateio; que os advogados não foram identificados; que os segurados contratados pelo Município para atuarem em programas de apoio e incentivo à cultura, são contribuintes individuais e suas remunerações sujeitas à contribuição previdenciária, devendo constar das GFIP's o que não ocorreu.

Por tudo o que expõe, o Fisco mantém o lançamento.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência, se manifestou dizendo que o Auditor Fiscal se prende a formatos de relação jurídica que não se aplicam à administração pública e no seu caso específico e que os honorários advocatícios e de sucumbência são regradados de forma própria pelo ordenamento jurídico municipal.

Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, fls. 3833/3848, pugnou pela procedência em parte do lançamento para excluir os fatos geradores relativos à remuneração dos Procuradores do Município por estarem abrangidos pelo Regime Próprio de Previdência Social, à exceção da segurada Rita de Castro Maistro, cuja comprovação de atividade se deu como auxiliar de biblioteca. O crédito foi retificado nas competências de 03/2005, 02/2006 e 07/2007, conforme quadro de fls. 3.844.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em apertada síntese:

- a) que não incide tributo em relação a nenhum dos fatos jurídicos tributários relatados no lançamento;
- b) que os servidores públicos do Município de Londrina se encontram vinculados a Regime Próprio de Previdência;
- c) que o suporte fático realizado pelo Fisco deveria ser pormenorizado para que pudesse exercer seu direito à ampla defesa;
- d) que o Fisco não pode lançar com base em presunções;
- e) que não restou evidenciado como o Fisco chegou ao montante do tributo;
- f) que o Fisco colheu a esmo valores constantes de empenhos, recibos e realizou o levantamento por arbitramento;
- g) que comprova que a Sra. Rita de Castro Maistro é procuradora do município, mas por lapso juntou a nomeação em outro cargo;
- h) que o pagamento realizado ao advogado privado João Tavares de Lima se trata de honorários de sucumbência e a primeira instância não apreciou as provas;
- i) que dentre as gratificações pagas a autônomos alguns são exercentes de função no Conselho Municipal de Contribuintes e que já recolheu a parte patronal dos servidores não abrangidos pelo regime próprio, relacionando os valores dos jetons por ordem de pagamento;
- j) que também pagou a parte patronal dos honorários para diversas atividades como serviços contábeis, elaboração de projetos, cursos de educação musical, palestras, consultorias, etc, mas a DRJ desconsiderou as provas;
- k) que quanto à prestação de serviços no programa projeto cultural, também *andou mal a DRJ*, porque o trabalho é uma

forma de incentivar a cultura e as pessoas físicas envolvidas nos projetos recebem repasses de recursos e tem a obrigação de prestar contas dos recursos recebidos, não se tratando de remuneração, porque não são prestadoras de serviço, nem autônomas;

- l) que não há justificativa para a cobrança de contribuição sobre os pagamentos dos agentes comunitários alfabetizadores, porque as atividades são de interesse público. Os alfabetizadores são voluntários e o trabalho voluntário não gera vínculo empregatício;
- m) afirma que efetuou o recolhimento previdenciário sobre os valores repassados aos agentes comunitários;
- n) que deve ser reformada a decisão acerca da aplicação da multa de mora em competências anteriores a MP 449/2008.
- o) Por fim requer a invalidade formal do lançamento, dos créditos tributários e o provimento do recurso para cancelar o DEBCAD e o crédito lançado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Das Preliminares

O presente levantamento refere-se exclusivamente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais que prestaram serviço ao Município, nesta condição, no período de 01/2005 a 10/2008 e 12/2008.

Portanto, não serão consideradas e rebatidas as alegações da recorrente a cerca da inexistência da relação de emprego de alguns segurados para com o Município, já que tal assunto não faz parte do lançamento, porque não estão sendo cobradas contribuições previdenciárias advindas da prestação de serviço com vínculo empregatício.

No que se refere à alegada falta de suporte fático e lançamento efetuado por presunção, não confiro razão à recorrente pelos motivos a seguir explanados.

O Relatório Fiscal de fls. 24/27, expõe que em auditoria realizada no sujeito passivo, lhe foi solicitado, através de termos próprios, quais sejam, Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), datado de 29/10/2009, Termo de Intimação Fiscal 001, de 07/12/2009, Termo de Intimação Fiscal 002, de 05/02/2010, e Termo de Intimação Fiscal 003, de 09/03/2010, que apresentasse os documentos necessários à realização de auditoria fiscal e relativos ao período de 01/2005 a 12/2008.

Da análise dos documentos apresentados como as Notas de Empenhos, os Recibos de Pagamentos e os Balancetes Contábeis e após cotejamento destes com as GFIP's entregues na rede bancária, o Fisco apurou que nem todos os contribuintes individuais foram informados em GFIP, de forma que suas remunerações não foram oferecidas à tributação previdenciária.

Destarte foi constituído o crédito tributário, de acordo com os dados constantes da Planilha de fls. 28 a 65, onde constam discriminados a Competência, Data do Empenho, Número do Empenho, Nome do Prestador de Serviço, CPF do Prestador, Valor Pago, Base de Cálculo da Retenção, Valor da Retenção de 11%, Conta Contábil de Despesa e Histórico da Conta.

A recorrente teve conhecimento de tais planilhas que compõem o lançamento apresentou defesa e documentos, que foram analisados pelo Fisco na realização de diligência efetuada no decorrer do procedimento administrativo, junto ao Município e servidores encarregados dos departamentos próprios de contabilidade e pessoal, que não foram capazes de identificar pagamentos realizados para os segurados que constam do lançamento consubstanciado neste auto de infração.

Portanto, não há como a recorrente se valer da assertiva de que o crédito foi lançado por presunção e sem suporte fático, eis que os documentos que sustentaram o lançamento são de sua própria confecção, posse e guarda, e assim, de seu pleno conhecimento. Não houve qualquer presunção por parte do Fisco, apenas o exame de documentos disponibilizados pela recorrente que em cotejamento com as informações, também prestadas por ela em GFIP, demonstraram que nem todos os contribuintes individuais haviam sido informados em GFIP, tampouco suas contribuições recolhidas. Os fatos são estes e estão devidamente relatados no Relatório Fiscal de fls. 24/27 e na Informação Fiscal da diligência às fls. 3809/3821. Pelo que se vê não se trata de "colher valores a esmo e lançar por arbitramento", como disse a recorrente.

Quanto à alegação de que já efetuou recolhimentos sobre as exações lançadas, também não merece ser acatada, porquanto a recorrente não fez qualquer prova deste fato e a diligência realizada para ver a veracidade do alegado, trouxe que nem os próprios funcionários encarregados do departamento que deveria prestar os esclarecimentos e comprovações conseguiram demonstrar se havia recolhimentos efetuados com relação aos valores lançados.

Assim, não merece prosperar a tese de nulidade da autuação, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Também não houve qualquer fato que evidenciasse cerceamento de defesa, pois a recorrente foi devidamente intimada de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Superadas as questões preliminares, passemos ao mérito.

Do Mérito

O lançamento refere-se às contribuições previdenciárias patronais devidas sobre a remuneração dos contribuintes individuais, expostas na Lei n.º 8.212/91, artigo 22, inciso III, que foi acrescentado pela Lei n.º 9.876/99, com vigência a partir de 03/2000, englobando, assim, o período contido nesta autuação:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada a Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

...

*III – vinte por cento sobre o **total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;**(grifei)*

Sobre o assunto, é de se ver que o artigo 15, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, é taxativo ao afirmar que os órgãos da administração pública são equiparados à empresa, não havendo qualquer restrição quanto a aplicação do texto legal:

Art.15. Considera-se:

I- empresa – a firma individual ou sociedade que assume o risco da atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos ou entidades da administração pública direta, indireta e funcional(grifei);

E, o artigo 12, da Lei n.º 8.212/91, traz no seu inciso V, letra "g" que as pessoas físicas que prestam serviço à empresa em caráter eventual e sem relação de emprego, são segurados obrigatórios da Previdência Social, na condição de contribuintes individuais, respaldando o que foi lançado neste auto de infração:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

Destarte, são totalmente inócuas as assertivas da recorrente acerca de que não está obrigada a pagamento de contribuição previdenciária sobre as remunerações das pessoas físicas que lhe prestaram serviços, porque tal disposição consta da lei.

Entretanto, deve ser analisado o fato de que o Acórdão recorrido promoveu a retificação do lançamento quanto às exações lançadas no que concerne às remunerações pagas aos Procuradores do Município identificados pela recorrente e abrangidos por Regime Próprio de Previdência, à exceção da segurada Rita de Castro Maistro, cuja identificação se deu como auxiliar de biblioteca. Todavia, na peça recursal a recorrente admite o lapso e junta comprovação da nomeação da servidora como Procuradora, fls. 3879, motivo pelo qual as contribuições incidentes sobre a sua remuneração devem ser excluídas do presente lançamento, tal como ocorreu com os demais procuradores.

Por derradeiro, é de se notar que no caso em tela, o Fisco ao promover a aplicação da multa, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, por competência.

Contudo, meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n.º 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n.º 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei n.º 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E, nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n.º 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96, já transcrito anteriormente.

Desta forma, até a competência 11/2008, deve ser aplicada a multa de mora como consta do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores. E, para a competência 12/2008, deve ser aplicada a multa de ofício, em virtude da aplicação do artigo 35-A da citada Lei n.º 8.212/91, introduzido pela MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para que sejam excluídos do lançamento os fatos geradores relativos à servidora Rita de Castro Maistro e para que a multa aplicada nas competências até 11/2008, inclusive, obedeça ao disposto no artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA