



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.000663/2010-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.709 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2019
Recorrente TOP AUXILIAR SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2007

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF N 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA

Demonstrada na decisão de piso a motivação quanto ao indeferimento da impugnação pleiteada, toma-se incabível a nulidade arguida.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. APRESENTAÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A manifestação de inconformidade em relação ao ato de exclusão do Simples deve ser efetuada no processo que cuida de tal assunto.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF 77. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77). A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional está sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, devendo recolher a contribuição previdenciária correspondente.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. ALTERAÇÃO
LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF N.º 119.

Nos termos da Súmula CARF n.º 119, para as multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com o novo art. 35 ou com o art. 35-A, todos da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações referentes à exclusão da empresa do Simples Nacional e das alegações de inconstitucionalidades e de ilegalidades, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroatividade benigna aos fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008 nos termos da súmula CARF nº 119.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de auto de infração de obrigação acessória CFL 68 (e-fl. 02), referentes a fatos geradores omitidos em GFIP no período de 01/04/2005 a 30/06/2007. Por bem descreverem os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância, o qual transcrevo a seguir:

Trata-se de auto de infração lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, por ter apresentado GFIPS referentes às competências 04/2005 a 06/2007 com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, em desobediência ao artigo 32, IV e § 5º, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o artigo 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 15 a 18), a autuada foi excluída do Simples de 01/2002 a 06/2007. Apesar disso, a impugnante manteve a GFIP anteriormente entregue, na qual constava que a empresa era optante do Simples, não calculando, dessa forma, as contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que lhe prestaram serviço.

Em face dessa infração, foi aplicada multa de R\$ 81.825,82, com base no artigo 32, § 5º, da Lei 8.212/91; artigo 284, II, e artigo 373, ambos do RPS; e artigo 8º, V, da Portaria Interministerial MPS/MF nº 77, de 11 de março de 2008.

No Relatório Fiscal ainda consta que, em virtude da nova forma de cálculo da multa por ausências de informações em GFIP, instituída pela MP nº 449/2008, foi feito comparativo entre a multa aplicável na data da ocorrência do fato gerador com a estipulada pela MP, sendo infligida a mais favorável para o contribuinte, em obediência ao art. 106, II, do CTN.

Intimado do auto de infração, a autuada apresentou instrumento de impugnação, por meio do qual apresenta, em síntese, as seguintes razões:

Argui que o auto de infração é nulo, pois não especifica com clareza quais obrigações acessórias foram efetivamente descumpridas, constituindo-se num cerceamento de defesa.

Amparando-se na legislação infralegal, alega que a fiscalização, constatando algum motivo ensejador da exclusão de empresa do Simples, deveria ter sido lavrada a representação administrativa e suspensa a ação até o julgamento definitivo do ato de exclusão. Segundo a impugnante, eventual diferença a maior de tributos somente pode ser exigida depois de transitado em julgado a impugnação ao ADE.

Relata que, em outra fiscalização realizada pela SRP, a ação ficou sobrestada até o julgamento definitivo da exclusão. Quanto a esse acontecimento, conduz documentação intitulada “doc nº 4”.

No tópico denominado “Impossibilidade da exclusão da empresa do Simples”, a autuada apresenta seus pontos divergentes quanto ao seu alijamento do sistema tributário simplificado.

Pleiteia a aplicação da multa mais benéfica à contribuinte, em atenção ao instituto da retroatividade benéfica, insculpido no art. 106, II, "c", do CTN, já que a Lei nº 11.941/2009 estipulou uma nova fórmula de cálculo para o caso em questão.

Outrossim, entende que devem ser compensados os tributos recolhidos pela sistemática do Simples com o crédito apurado no auto de infração, antes de qualquer cálculo de multa e juros.

Acórdão de Primeira Instância

Os membros da 6ª Turma da DRJ-FNS, por unanimidade de votos, julgaram a impugnação improcedente, na forma do relatório e voto (e-fls. 33 a 39) conforme transcrição de ementa seguir:

Assumo: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2007

AI nº 37.246.465-3, de 11/02/2010.

ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NÃO TRANSITADO EM JULGADO.
HIPÓTESE NÃO IMPEDITIVA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Não é causa impeditiva do lançamento tributário, o fato de a exclusão do Simples não se encontrar na posição de transitada em julgado na esfera administrativa, bem como não é causa de suspensão do crédito respectivo.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. APRESENTAÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A manifestação de inconformidade em relação ao ato de exclusão do Simples deve ser efetuada no processo que cuida de tal assunto.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTOS INDEVIDOS PARA O SIMPLES.

É vedada a compensação de valores pagos de forma unificada em face do sistema de tributação SIMPLES com o crédito decorrente de descumprimento de obrigação acessória..

MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA.

No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica.

Recurso Voluntário

Cientificado dessa decisão em 14/04/2011 (e-fl.109), o contribuinte interpôs em 16/05/2011 recurso voluntário (e-fls. 132 a 153), no qual alega em síntese:

- que a decisão recorrida não se manifestou quanto à nulidade do Auto de Infração, por indicar a infração supostamente cometida de forma genérica;

- que o auto de infração não especifica com clareza quais obrigações acessórias foram efetivamente descumpridas;

- que sem a identificação clara e precisa de quais obrigações acessórias restaram descumpridas e a empresa não pode se defender de forma adequada, contrariando os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal;
- que até a decisão final do ato de exclusão da empresa do SIMPLES, todo e qualquer ato de cobrança deve ficar suspenso;
- que a fiscalização deveria ter lavrado a representação administrativa e suspenso a ação fiscal até o julgamento definitivo do ato de exclusão, assegurados a ampla defesa e o contraditório;
- que o lançamento só deve ser efetuado depois de transitar em julgado a impugnação ao ADE de exclusão do SIMPLES;
- que a própria decisão recorrida reconhece a existência de recurso pendente de julgamento no Processo Administrativo 13971.001651/2005-02, que discute a exclusão da contribuinte do SIMPLES;
- que a decisão recorrida deveria ter analisado os argumentos referentes à exclusão do SIMPLES;
- reapresenta os argumentos referentes a impossibilidade de exclusão da empresa do SIMPLES;
- que a autoridade administrativa, para a apuração do valor correto a ser exigido da contribuinte, tem a obrigação legal de aplicar a penalidade menos severa imediatamente, para que o lançamento demonstre corretamente o valor supostamente devido;
- que o escalonamento da multa em face do tempo é flagrantemente ilegítimo;
- que a progressividade da multa no tempo também implica violação do princípio da ampla defesa (art. 50, LV, da CF).

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo, porém, dele conheço parcialmente, pois deixo de apreciar as alegações referentes à exclusão da empresa do Simples Nacional ADE nº 47, de 23/04/2009, pois tratadas em processo próprio nº 13971.001649/2005-25.

Também não conheço das alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade a cerca da multa escalonada prevista no art. 239, III, "a", "b" e "c", em razão da Súmula CARF nº 2.

Preliminares

Preliminarmente aduz o recorrente nulidade da decisão recorrida, por não ter se manifestado quanto à alegação de que o Auto de Infração indica a infração cometida de forma genérica, sem especificar com clareza quais obrigações acessórias foram efetivamente descumpridas.

Quanto ao alegado, não assiste razão ao recorrente, pois já no primeiro parágrafo do voto do acórdão de primeira instância, o relator se pronuncia em relação a suposta nulidade.

Inicialmente, de imediato, cabe-me declarar que a obrigação acessória descumprida foi devidamente identificada pelo fiscal. Em seu Relatório, narra os procedimentos adotados em relação à exclusão do Simples, deixando evidente o período que a empresa não mais integrava o sistema. Na folha 17, informa que a infração cometida pela empresa foi a indicação nas GFIPs atinentes ao período do débito, no campo destinado a informar a sua opção pelo Simples, do código “2”, que corresponde afirmar que era optante do regime simplificado, em vez de informar o código “1” (não optante), que retrata a verdadeira condição da sociedade em relação à sistemática de tributação em estudo. Procedendo assim, a autuada incidiu na infração tipificada no artigo 32, IV e § 3º, da Lei 8.212/1991. Portanto, não houve o cerceamento de defesa alegado.

É importante ressaltar que é do livre arbítrio do julgador a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos, podendo fundamentar a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos que entenda suficientes à formação de sua convicção.

Com efeito, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

É nesse sentido, ao tratar da fundamentação das decisões judiciais com fulcro no art. 489, § 1º, do CPC/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), verbis:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)."

Por oportuno, cabe destacar ainda que, o CPC/2015, e por consequência os pronunciamentos dos tribunais superiores a ele referentes, são importantes fontes de direito subsidiárias a serem observadas no processo administrativo fiscal. Voto por rejeitar a preliminar.

Em relação a alegação de que o auto de infração não especifica com clareza quais obrigações acessórias foram efetivamente descumpridas, coaduno com análise feita pela decisão de piso. Também não verifico cerceamento de defesa, pois o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, expondo com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todos os dispositivos normativos sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

Portanto, o conjunto de relatórios e demonstrativos que compõem o Auto de Infração contém as informações necessárias para elucidar o crédito, o que deu à recorrente todos os dados necessários para rebater contrariamente os fatos apurados na impugnação apresentada.

Ademais, o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, disposto no inciso LV do art. 5º, da Constituição Federal de 1988, tem por finalidade possibilitar aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, em hipótese alguma, pode ser acusada de negar ao contribuinte o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Destaco que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Mérito

O litígio recai sobre o descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme informado no relatório fiscal de e-fls. 16 a 19.

Introdução

1. A Auditoria Fiscal iniciou procedimento na autuada em 20/11/2009, através do Mandado de Procedimento Fiscal-MPF N9 0920400.2009.00519, quando foi lavrado o Termo de Início de Procedimento Fiscal- TIFP, solicitando documentos relacionados à folha de pagamento, ao qual se seguiram os Termos de Intimação Fiscal-TIF nº- 001 e 002.

2. Após a análise da documentação foi constatada a infração ao disposto no art. 32, inciso III da Lei nº 8.212/91 (alterações posteriores da Lei nº 11.941/2009), em consonância com o § 4º, inciso IV do art. 225 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

3. Nos dispositivos acima está previsto que o contribuinte é obrigado prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis, na forma legalmente estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, consistindo em preparar e expedir a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social- GFIP com dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse da Receita Federal do Brasil.

Dos Fatos

1. A empresa era optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte- SIMPLES Federal e foi excluída pelo Ato Declaratório Executivo nº 047, de 23/04/2009, oriundo da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau (Anexo I), em virtude de infração à legislação, qual seja, o art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317/96 e art. 24, § 12 da IN SRF 608/2006:

(...)

2. Em breve histórico, houve fiscalização anterior, referente ao período 01/1995 a 03/2005, encerrada em 30/06/2005, constando da mesma que os trabalhadores da autuada, então optante pelo SIMPLES, foram caracterizados como empregados da empresa BENNER Sistemas S/A, CNPJ 02.288.055/0001-74.

3. O Ato Declaratório Executivo nº 047/2009 refere-se à exclusão do SIMPLES Federal com vigência a partir de 01/01/2002 até 30/06/2007.

4. Assim sendo, ocorreu irregularidade na GFIP em relação à opção pelo SIMPLES na GFIP, código 2 ao invés de 1, o que alterou o valor das contribuições devidas.

A priori, o ato de exclusão fora apreciado em procedimento próprio e diverso, como observado pela decisão a quo, não podendo ser rediscutido dentro do procedimento de lançamento de contribuições previdenciárias.

Assim, as alegações quanto à impossibilidade de exclusão do SIMPLES, não devem ser conhecidos por ora, conhecendo-se apenas as demais matérias devolvidas à apreciação.

O recorrente sustenta em seu recurso que a fiscalização deveria ter lavrado a representação administrativa, suspenso a ação fiscal até o julgamento definitivo do ato de exclusão e somente após o trânsito em julgado, ter lançado as contribuições objeto do presente auto de infração.

Contudo, em razão do disposto na súmula CARF nº 77, não há como acolher o pleito do recorrente.

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples Federal é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal do art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Desta forma, correto o procedimento do fiscal em lançar as contribuições patronais a partir do período em que se processaram os efeitos da exclusão, não havendo necessidade, por força da súmula CARF nº 77, de suspender a fiscalização e aguardar o trânsito em julgado da discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE).

Também correta a aplicação da penalidade por descumprimento da obrigação acessória, pois desde a edição do ADE nº 47, deveria o recorrente declarar em GFIP o código 2 (não optante) ao invés de 1 (optante), nas competências 04/2005 a 06/2007, o que implicou na omissão das contribuições patronais devidas pela empresa a partir do momento da exclusão do SIMPLES.

Ressalto que contrariamente ao alegado, nos autos do processo nº 13971.001649/2005-25 (e-fls. 5 e 6) consta representação administrativa que deu suporte à expedição do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 47 de 23/04/2009.

Cumprir acrescentar, que embora o recorrente tenha obtido provimento ao recurso voluntário referente ao processo nº 13971.001649/2005-25), por meio do Acórdão nº 1301001.075, ainda não houve trânsito em julgado, pois pendente de julgamento o recurso especial interposto pela procuradoria. Portanto, o Ato Declaratório de Exclusão nº 47 permanece hígido e válido até julgamento final em âmbito administrativo, produzindo seus efeitos desde sua edição.

Em relação a multa de ofício aplicada, sustenta o recorrente que a autoridade administrativa, para a apuração do valor correto a ser exigido tem a obrigação legal de aplicar a penalidade menos severa imediatamente, para que o lançamento demonstre corretamente o valor supostamente devido, conforme disposto nos arts. 142 e 106 inciso III do CTN.

Em razão do disposto na súmula CARF nº 119, deve-se aplicar a reatratividade benigna aos fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Dou provimento ao recurso nesta parte.

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em

lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações referentes à exclusão da empresa do Simples Nacional e das alegações de inconstitucionalidades e de ilegalidades, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroatividade benigna aos fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008 nos termos da súmula CARF nº 119.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes