



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

Processo n° 13971.003195/2009-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.238 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2018
Matéria Contribuições Previdenciárias - Exclusão do Simples Federal e Nacional
Recorrente INDÚSTRIA DE MADEIRAS ANTONIO FRANZÓI LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 01/10/2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL.
SUSPENSÃO DOS LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.
IMPOSSIBILIDADE.

Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Federal e do Simples Nacional, poderão ser lavrados autos de infração para a exigência de créditos tributários devidos, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão. Tal medida visa evitar que se opere a decadência. Aplicação da Súmula CARF n° 77.

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA.
RETROATIVIDADE BENIGNA. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449/08.
ARTIGO 106 DO CTN.

São aplicáveis nos lançamentos de ofício, quando benéficas, às multas disposta na nova legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Vencidos os conselheiros: Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli e Paulo Cezar Fernandes de Aguiar que votaram para declinar da competência para a 2ª Seção de Julgamento do CARF.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

1. Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, o relatório constante da decisão de primeira instância:

“DO LANÇAMENTO

Por meio do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA - CFL 68 (DEBCAD nº 37.241.936-4), foi exigido do contribuinte acima qualificado o valor de R\$ 39.875,40, consolidado em 14/08/2009, em decorrência de a interessada apresentar documento a que se refere o inciso IV, art. 32 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Consoante Relatório do Auto de Infração, anexo às folhas 13 a 14, restou identificado que a interessada “declarou, incorretamente, o campo referente à opção pelo SIMPLES nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), no período 03/2005 a 09/2006, conforme Representações Administrativas para EXCLUSÃO do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL, e correspondentes Atos Declaratórios Executivos, processos nºs 13971.003096/2009-79 e 13971.003092/2009-91, respectivamente. Tal enquadramento incorreto alterou para menor (omitiu) o valor devido à Previdência Social, uma vez que não foram declaradas as contribuições patronais devidas sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço”.

Em relação à multa aplicada, foi estabelecido o valor da multa em cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, nos termos do disposto no art. 284, inciso II, do Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, limitada aos valores previstos na tabela constante do Art. 284, inciso I do RPS.

Tocante à multa aplicada, o auditor elaborou demonstrativo que se encontra às fls. 17 a 47, onde informa os dados de cada trabalhador, a base de cálculo, o total devido, o limite máximo e o valor da multa.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificadas do Auto de Infração, a interessada, por intermédio de procurador legalmente constituído, apresentou impugnação, às folhas 57 a 65, expondo suas razões de fato e de direito, a seguir sintetizadas.

I. Dos Fatos

Relata que o presente Auto de Infração é resultado dos Atos Declaratórios de Exclusão do Simples Nº 97 e Simples Federal nº 99, ambos de 04 de agosto de 2009, com efeitos retroativos ao período compreendido entre 01/05/2001 a 30/06/2007 e 01/07/2007.

II. Da Preliminar De Nulidade Do Auto De Infração

A autuada alega que o Ato de Exclusão do Simples deveria se dar em observância à legislação relativa ao processo tributário administrativo.

Aduz que a Lei nº 5.172/66, CTN, dispõe que a interposição de recurso suspende os efeitos da exclusão e, conseqüentemente, a exigibilidade do crédito tributário dele originário.

Defende que “em sendo a exigência, objeto desta impugnação, constituída em virtude de Exclusão da Impugnante do Sistema “SIMPLES”, porém na vigência dos ditames da LC 123/06, sob este novo e vigente regulamento é que deve se processar a Impugnação do ADE nº 97/2008 e dar-lhe efeito suspensivo”.

Sustenta, ainda, que “o ADE nº 99/2009, que trata da exclusão do “SIMPLES FEDERAL”, em obediência à LC 123/2006 e Resolução do GSN nº 15/2007, art. 4º, § 3º; CTN e normas legais do Processo Administrativo Fiscal, encontra-se com os seus efeitos”.

Ressalta que o presente Auto não poderia ser lavrado antes de decisão final e irrecurável dos atos de exclusão, e que, portanto, deve ser declarado nulo.

III. Do Mérito

Ultrapassadas as preliminares arguidas, a autuada sustenta que a forma utilizada para aplicar a multa pelo não recolhimento das contribuições sociais apuradas, não encontra guarida na legislação e na jurisprudência administrativa, conforme a seguir demonstrado:

a) Da imposição de multa de ofício

Defende que a penalidade foi imposta de forma agravante, haja vista que não houve qualquer omissão no preenchimento das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Relata que as informações consideradas como omitidas ou errôneas surgiram, no mundo jurídico, apenas por causa da sua pretensa exclusão dos regimes de tributação do "SIMPLES" e do "SIMPLES NACIONAL".

Sustenta que não há como prosperar a imposição da penalidade se, na vigência dos Regimes, as normas legais foram cumpridas.

Aduz que somente estaria obrigada a apresentar os documentos retificadores quando confirmada, por decisão final e irrecorrível, a exclusão pretendida, e, ainda assim, sem qualquer punição.

Diz que foi aplicada idêntica punição, por ocasião da exigência de créditos tributários, nos AI's 37.241.934-8 e 37.241.935-6.

b) Do cálculo da multa

Diz que o Auditor se equivocou no cálculo da multa, eis que, ao comparar qual das punições seria mais favorável, adicionou ao valor da multa de ofício a multa punitiva objeto do AI ora contestado, agravando a multa aplicada naqueles AI's.

Explica que "além de agravar a multa paliçada nos AI's que constituíram créditos tributários, mais uma vez, constituiu multa, penalizando duplamente a impugnante".

Cita pronunciamento do CARF a respeito da dupla punição e conclui que a multa aplicada é inexigível, devendo o presente ser declarado insubsistente.

IV. Do Pedido

Por fim, à vista do amplamente exposto, requer que:

"a) Seja apreciada a preliminar arguida, sendo declarado nulo o Auto de Infração ora Impugnado, eis que flagrante o efeito suspensivo dos ADE's 97/2009 e 99/2009 e conseqüente nulidade dos atos subseqüentes aos mesmos.

b) Seja declarada a nulidade do Auto de Infração, nos termos arrazoados; ou

c) Seja reconhecida a inaplicabilidade de multas concomitantes eis que incabível a administrativa e por tratar-se de dupla penalização, nos termos expostos".

É o relatório".

2. Em sessão de 13 de dezembro de 2012, a 5ª Turma da DRJ/FSN, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos do voto relator, Acórdão nº 07-30.287 (fls. 172/178), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2005 a 01/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/08. ARTIGO 106 DO CTN.

São aplicáveis nos lançamentos de ofício, quando benéficas, às multas disposta na nova legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

3. A DRJ/FSN não acatou os argumentos da Recorrente, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

3.1. Não há que se falar em atribuição de efeito suspensivo em razão de estar pendente de decisão final a questão relativa à exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional, pois não existe previsão normativa neste sentido no Decreto nº 70.235/72, diploma que regula o processo administrativo tributário.

3.2. O artigo 151, inciso III, do CTN prevê suspensão da exigibilidade de crédito tributário já constituído e não suspende a possibilidade da autoridade fiscal realizar lançamento decorrente da exclusão de regime tributário.

3.3. Conforme o artigo 16, da Lei nº 9.317/96, a pessoa jurídica excluída do Simples se sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, e, portanto, não há no presente caso qualquer impedimento legal para a lavratura do auto de infração.

3.4. Sobre a aplicação de multa de ofício, o auditor fiscal não pode furtar-se de aplicar lei vigente ao quantificar o montante do crédito tributário exigível e a penalidade cabível ao lavrar os autos de infração.

3.5. Não há que se falar em cumulação de penalidades ou nulidade do lançamento do crédito tributário, pois as multas aplicadas têm motivação e natureza jurídica distintas e a aplicação dos acréscimos às penalidades foi efetuada com perfeita subordinação à ordem jurídica e dentro dos limites por ela traçados.

4. Cientificada da decisão (AR de 11/01/2013, fls. 182/183), as Recorrentes, Indústria de Madeiras Antonio Franzói Ltda. ME e Serraria Franzói Ltda. EPP, interpuseram Recursos Voluntários (fls. 185/196 e fls. 198/212) em 08/02/2013, reiterando em parte as razões já expostas em seus instrumentos de defesa (Impugnação (fls. 57/65) e Manifestação de Inconformidade (fls. 130/152)), em especial para: (i) declarar nula a decisão da DRJ em razão da não apreciação dos instrumentos de defesa das Recorrentes; (ii) reconhecer a inaplicabilidade da multa, ante a concomitância; e (iii) determinar o recálculo da multa sem a ocorrência da retroatividade maligna.

5. A solidária Industrial Salto Pilão Ltda., embora regularmente cientificada às fls. 184, não apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

6. Os recursos são tempestivos e cumprem os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

I. Da Competência da 1ª Seção do CARF

7. Inicialmente, vale registrar que o presente processo administrativo se encontrava apenso aos processos de nºs 13971.003096/2009-79 (exclusão do Simples Federal), 13971.003092/2009-91 (exclusão do Simples Nacional), 13971.003193/2009-61, 113971.003194/2009-14, 13971.003301/2009-04 e 13971.003197/2009-40 (lançamentos de contribuições previdenciárias decorrentes das exclusões), por terem sido **formalizados com base nos mesmos elementos de provas**.

8. Para fins do Regimento Interno do CARF, esse processo é considerado vinculado por decorrência, nos termos do artigo 6º, § 1º, inciso II, do Anexo II do RICARF, veja-se:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1.º Os processos podem ser vinculados por:

I - (...)

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e (...)

9. Assim sendo, considerando que o processo em questão é vinculado por decorrência aos Processos de Exclusão do Simples Federal (Processo nº 13971.003096/2009-79) e do Simples Nacional (Processo nº 13971.003092/2009-91) e, adicionalmente, foi formalizado com base nos mesmos elementos de prova, aplicável o teor do artigo 2º, incisos IV e V, do Anexo II do RICARF, que dispõe:

"Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a: (...)

*IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, **formalizados com base nos mesmos***

elementos de prova: (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional).

10. Diante do exposto, a conclusão é que o próprio RICARF trata esta matéria como assunto conexo a ser cuidado por "prevenção" para que ocorra o julgamento do processo de exclusão do Simples junto com os lançamentos decorrentes. Neste sentido, considero competente a Primeira Seção para processar e julgar o presente feito e passo a apreciar as questões aqui suscitadas.

II. Exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional - Lançamento dos créditos tributários decorrentes - Ausência de efeito suspensivo

11. O presente Auto de Infração foi lavrado em face da apresentação de GFIP's com incorreções ou omissões, em decorrência da exclusão do sujeito passivo do Simples e Simples Nacional, mediante os Atos Declaratórios Executivos - ADE nº 97 e ADE nº 99, ambos de 04 de agosto de 2009, integrantes dos Processos nº 13971.003096/2009-79 e nº 13971.003092/2009-91, respectivamente.

12. Em seus instrumentos de defesa, as ora Recorrentes argumentam que a apresentação das manifestações de inconformidade contra os referidos atos de exclusão suspendem a exigibilidade do crédito tributário em tela.

13. O Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo tributário, não trata da atribuição de efeito suspensivo à manifestação de inconformidade apresentada contra ato de exclusão, tampouco as legislações do Simples Federal e Simples Nacional¹.

14. Ademais, o artigo 151, inciso III, do CTN, não se aplica à exclusão de regime tributário, haja vista tratar-se de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e **não da suspensão do ato declaratório de exclusão de regime tributário**, com quis crer as Recorrentes.

¹ Não há qualquer previsão de efeito suspensivo na legislação do Simples Federal. A previsão do artigo 39, §5º, da LC nº 123/2006, está condicionada a regulamentação pelo CGSN. Tal disciplinamento não ocorreu.

"Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente. (...)

§ 5º A impugnação relativa ao indeferimento da opção ou à exclusão poderá ser decidida em órgão diverso do previsto no caput, na forma estabelecida pela respectiva administração tributária.

§ 6º Na hipótese prevista no § 5º, o CGSN poderá disciplinar procedimentos e prazos, bem como, no processo de exclusão, prever efeito suspensivo na hipótese de apresentação de impugnação, defesa ou recurso."

15. Atente-se ainda que, nos termos do artigo 61, da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável, também, ao processo administrativo fiscal em caráter subsidiário, salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo:

“Art. 61. Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo.

Parágrafo único. Havendo justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da execução, a autoridade recorrida ou a imediatamente superior poderá, de ofício ou a pedido, dar efeito suspensivo ao recurso”.

16. A própria Súmula CARF nº 77 não deixa dúvidas, *verbis*: "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".

17. Tal construção visa impedir a decadência do crédito tributário, pois a Fazenda Nacional, mesmo depois do não acatamento dos recursos do contribuinte (decisão final acerca da exclusão), poderia não mais ter tempo hábil de constituir os créditos tributários que remanesceram inadimplidos.

18. De outra parte, o direito de defesa em relação ao ato de exclusão pode ser livremente exercido no âmbito do processo especificamente destinado para tal fim. Se, posteriormente, o ato de exclusão for cancelado por meio de eventual provimento ao recurso interposto, terá a decisão efeitos concretos sobre o lançamento que ora se discute, vez que restará caracteriza, mesmo que *a posteriori*, a adoção de critério incorreto de apuração dos valores tributáveis.

19. Nesses termos, até que tal decisão favorável à contribuinte sobrevenha, regular é o lançamento de ofício pelas regras ordinárias de tributação, com vistas à prevenção da decadência do direito da Fazenda Nacional.

20. Não bastasse isso, a legislação do Simples Federal e do Simples Nacional (artigo 16, da Lei nº 9.317/96 e artigo 32, da LC nº 123/2006, respectivamente), preveem que a pessoa jurídica excluída se sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Dessa forma, do ponto de vista estritamente legal, tem-se de reconhecer que não havia qualquer impedimento à lavratura do auto de infração aqui discutido.

21. Por fim, evidencio que foi garantido às Recorrentes o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos inerentes ao processo, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito lançado em face da interposição da presente impugnação, por força do já citado artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

22. Portanto, em linha com a decisão de piso, considero que inexistente previsão em lei de atribuição de efeito suspensivo a recurso/manifestação de inconformidade contra ato declaratório de exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional e, portanto, deixo de acolher a pretensão das Recorrentes.

III. Da Imposição e do Cálculo da Multa de Ofício

23. As Recorrentes alegam que a autoridade fiscal agravou a multa aplicada, eis que, ao comparar qual das punições seria mais favorável, adicionou o valor da multa punitiva ao valor da de ofício.

24. No que concerne às penalidades aplicadas, oportuniza-se destacar que, nos termos do art. 142 e parágrafo único do CTN, a constituição do crédito tributário pelo lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Desse modo, na lavratura dos autos de infração, não é lícito ao agente público, discricionariamente, furtar-se de aplicar a lei vigente ao quantificar o montante do crédito tributário exigível de ofício, inclusive no tocante à penalidade cabível.

25. Esclarece-se, ainda, que a multa ou penalidade pecuniária aplicada por **infração à obrigação acessória**, decorre de ato ilícito (infração à legislação previdenciária), sendo distinta da multa de mora por inadimplemento de recolhimento da obrigação principal (recolhimento de contribuições). Portanto, não se pode falar em cumulação de penalidades, por se tratarem de motivações fáticas e natureza jurídica distintas.

26. Pois bem, com o advento da Medida Provisória nº 449, em vigor desde 04 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941/09, foi revogado, dentre outros dispositivos, o § 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91; introduzido, neste mesmo diploma legal, os artigos 32-A e 35-A; e alterado a redação do seu artigo 35, para aplicar nos lançamento de ofício a multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

27. Antes desta norma legal, a falta de pagamento de contribuição social implicava tanto no lançamento desta obrigação principal, com a multa prevista no art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212/91, quanto na lavratura do Auto de Infração pela não informação daquelas contribuições sociais em GFIP (art. 32 desta lei).

28. Agora, a multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, é única, no importe de 75%, visando apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata. E, nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória (declarar todos os fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias em GFIP) ocorrer de forma isolada, sem o descumprimento da obrigação principal (pagamento das contribuições sociais previdenciárias), a multa deve ser calculada na forma estabelecida pelo artigo 32-A, da Lei nº 8.212/1991.

29. Diante desta nova realidade e em cumprimento aos ditames do artigo 106 do CTN, é que se faz necessário o comparativo para aplicar a multa que melhor beneficia o contribuinte (legislação pretérita ou atual), tal como demonstrado pela autoridade fiscal.

30. Deste cotejo, pode resultar em determinadas competências ser favorável ao contribuinte a aplicação da legislação revogada ou a atual. Para os autos em questão, **restou favorável a aplicação da multa de acordo com a legislação anterior nos meses de 03/2005 a 01/2006, 03/2006, 06/2006 e 09/2006, conforma planilha comparativa de multa “SAFIS – Comparação de Multas”**.

31. Cumpre observar que, nessas competências não foi cobrada a multa de 75%, mas de 24% sobre o lançamento da obrigação principal.

32. Portanto, não é correta a alegação de que foi aplicada a mesma punição que originou os referidos AI's, posto que são documentos de crédito decorrentes de fatos geradores distintos; ou seja, o cumprimento ou não da obrigação tributária principal não afasta o cumprimento da obrigação acessória, nos exatos termos do artigo 113 e §§ do CTN.

33. Além disso, a aplicação desses acréscimos foi efetuada com perfeita subordinação à ordem jurídica e dentro dos limites por ela traçados, não havendo motivo para anular o presente lançamento.

Conclusão

34. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa